

# 不完全競争市場と財務政策

——卸売業における機能別営業費計算を中心として——

宮 坂 正 治\*

私の説明はわずかばかりの刺激を与えることができるにすぎない。私が示した諸観点を考慮し、個々の場合に最上の解決を見出すことは、経済実践にまかされた仕事である。<sup>1)</sup>

E. コジオール

## 目 次

1	はしがき—研究の動機と目的—	1
2	機能別営業費計算と不完全競争市場	3
3	機能別営業費計算の方針と方式	7
(1)	研究対象	8
(2)	研究対象年次	8
(3)	研究態度	8
(4)	研究方式	11
(5)	部門分割	11
(6)	調査方法	21
	〔I〕コード・ナンバー化作業と集計単位	22
	〔II〕電話費・テレックス費・ポスト費の調査	25
	〔III〕時間調査	26
	〔IV〕結 び	33
4	計算結果と財務政策	36
(1)	電話費・テレックス費・ポスト費の集計結果と若干の考察	36
(2)	時間調査結果と若干の考察	41
(3)	機能別営業費の計算結果と財務政策	54
	〔A〕第1段階の分類方式による機能別営業費	54
	〔B〕第2段階の分類方式による機能別営業費	60

## 1. は し が き

### —研究の動機と目的—

現実の経済社会は、つねに誰しも平和を願つてはいるものの、実にめまぐるしい企業間競争のはげしい世界である。この競争裡にあつて、企業は最大利潤の獲得をめざして、独占領域の拡大、競争への挑戦のため、生産・販売・財務などの諸政策を通し、最適な

\* 信州大学繊維学部工業経営学研究室

なお、本稿は鍋林株式会社の中村秀夫氏、島宗弘氏、若林直人氏との共同研究の結果であり、三人の方々の御協力に負うところ極めて大きく、ここに衷心より謝意を表するものである。

1) E. Kosiol: Plankostenrechnung als Instrument moderner Unternehmensführung. Duncker und Humboht / Berlin, 1956, S. 76.

中西寅雄監修・山田一郎・高田馨共訳『E. コジオール: 計画原価計算』森山書店, 昭. 38, p. 81.

ストラテジーを駆使しようと活発な経営活動が続けつつあるものとうかがわれる。

企業は、周知のように、「ひと」と「かね」と「もの」によつて構成されており、とくに、そのなかでも、「ひと」と「かね」とは最も重要な経営要素である。若い将来性のある優れた「ひと」を多く雇用し、豊かな流動性ある「かね」を保有していることは、企業にとつて、他企業と競争しつつ経営活動を行なつていく場合、最も有力な「力」となる。

というのは、今日のような不完全競争 (imperfect competition) もしくは独占的競争 (monopolistic competition) といわれるような市場<sup>2)</sup>にあつて、企業にとり最も大切なことは、新しい製品を創造し開発して、これを生産し、「顧客を創造」<sup>3)</sup>していくことであつて、これの実現は、結局、すぐれた「ひと」と豊かな「かね」によつてはじめて可能だからである。

ここに、経営政策にとつて、生産や販売に対する配慮と同時に、労務政策や財務政策の重要性が痛感されるのである。

本稿では、とりあえず、財務政策をとりあげ、資本の運用をいかに適切にするかの計画策定のための基礎的作業の一つである、営業費計算、なかでも、機能別営業費計算 (functional marketing cost calculation) を行ないたいと思う。

論理を展開し、計測をすすめていく前に、この機能別営業費計算を、われわれが産学協同で試みようと思つた動機と目的を述べておきたいと思う。

この研究の動機のはじめは、松本市にて主として薬品の卸売業を営むN株式会社（以下N社と呼称する）が、売上高が増大しても、他方営業費がそれに応じて伸びてしまうならば、利益の増加を望めないことの現状認識にあつた。

このため、N社では、従来、しばしば営業費予算や営業费率という形で、営業費削減の方策を考えてきた。しかし、従来の発生別営業費計算に基づく予算では、経営管理上にはほとんど効果がないことを経験した。これは、発生別による営業費の把握方法自体が、経営管理に活用し難いような本質をもつていることに原因するものとわかつた。

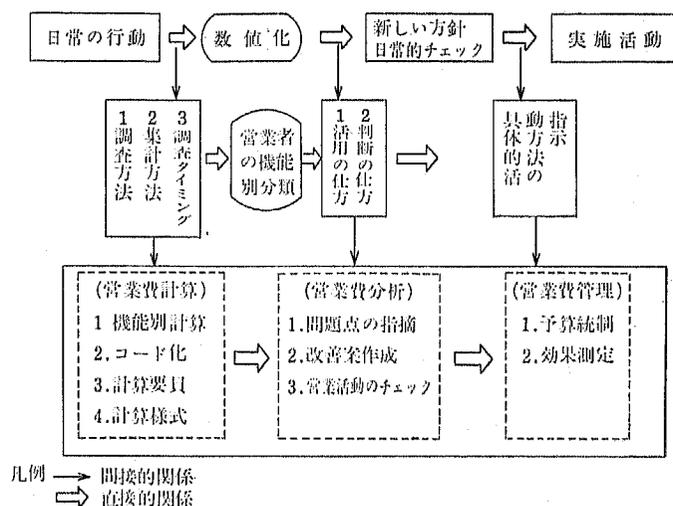
そこで、発生別営業費計算の方式では、いくら長い期間計算しても、管理面への運用の意義は弱い。されば、営業費が、卸売業だけに、会社全体の経営活動の動きを金額的にあらわしていることに着目して、会社のマーケティング機能に対比させつつ営業費を把握しうるならば、マーケティング活動に使用された費用と、それによつて産出された成果との対比、すなわち、単位あたり費用の生産性とか効果の測定が可能となると同時に、営業費削減のための内容的検討も可能となるのではないかとの期待をもつた。

この期待を満たしてくれる営業費計算では、機能別のそれが、N社の活動を最も現実的に則して数値化し、これを経営管理・資金計画・予算統制などに役立つに最適なもののように思われた。

もつとも、この場合、一つには実際の日常の経営活動を、どのような形で、どの程度、

2) 宮坂正治『改訂増補・不完全競争企業の販売政策—不完全競争市場と経営政策：第1巻—』森山書店、昭.43、pp.20—50.を参照されたい。

3) P.F. Drucker : The Practice of Management. New York, 1955, p.29.



第1図 機能別営業費計算の構造

客観的に数値化できるであろうか。他は、計算された数値を、いかようにしてN社の方針に反映させていくか、これを、日常的な活動にどのように役立たせうるかの問題があり、これはさらに検討し、研究すべきであろうが、とりあえず、この機能別営業費計算を全社一致協力して、試みたものである。

ともあれ、うえの第1図にあるように、営業費計算→営業費分析→営業費管理のプロセスから、つぎのような効果を期待するものである。

- (1) 経営管理者に対し、販売活動構造についての新しい詳細な理解と同時に、原価管理の意識を与える。
- (2) 各経営活動のために、いかなる費用が、いかほど発生したかを示す。
- (3) 特定の単位に原価責任を割当て、その業績を測定する。
- (4) 種々様々な販売方法の評価や販売活動の能率如何を明らかならしめる。
- (5) 会社の基本的な販売計画、その実施のための経営組織の検討や予算編成に役立つ。

幸い、財務管理の実際に造詣の深いN社の中村秀夫氏、島宗弘氏、若林直人氏の方々とともに、N社を事例として共同研究でき、できるだけ新しい視角と方法によつて、この機能別営業費計算をなす努力を行なつた思考過程を、以下拙いながら述べてみたいと思う。

## 2. 機能別営業費計算と不完全競争市場

いまや、製造企業における原価計算を基礎にした管理会計(control accounting)は古い歴史をもっているが、販売企業の営業費計算を基底において経営管理を方向づける研究と実際は緒についたばかりのように思われる。しかし、今後この研究は、現実の経済社会において不完全競争の様相が深まるにつれて活発になつていくものと思う。

さて、一般に原価 (cost) は、製造企業では、製造原価 (manufacturing cost) と一般管理費 (general administrative expenses) および販売費 (selling cost) とに区分され、販売企業では、仕入原価と一般管理費および販売費に分類されることは、周知のようである。ここには、営業費という概念は入らず、したがって、これは異なつた視角からの概念とみることができよう。

営業費という概念は、製品を生産するとか、仕入れるとかの費用に対応するものとして考えられ、製品に種々の販売のための手段を施して、より多くの販売を行なうとか、潜在的消費者を顕在化する、いわゆる営業活動 (marketing) するための費用で、英米語でいうマーケティング・コスト (marketing cost) を指すものと考えてよからう。したがって、これは経営の「活動の場」 (activity base) からの視角から規定づけられているものと理解される。

ところで、西沢脩氏は、J. J. W. ニューナー (J. J. W. Neuner)<sup>4)</sup>、D. R. ロングマン (D. R. Longman) = M. シフ (M. Schiff)<sup>5)</sup>、R. B. マイナー (R. B. Miner)<sup>6)</sup> および T. ラング (T. Lang) = W. B. マックファランド (W. B. McFarland) = M. シフ (M. Schiff)<sup>7)</sup> などの述べた営業費の定義に関する諸説を参考にして、「営業費とは、製造企業においては、製品が製造されて倉庫に保管された時、また販売企業においては商品を仕入れた時から、製品または商品が販売され現金として回収されるまでに発生するすべての原価である。」と規定されている。<sup>8)</sup>

これに対し、R. B. マイナーは、「営業費という用語は、広狭二義の意義をもっている。狭義においては、この用語は販売管理者の管理下にある費用つまり販売費に限定される。広義においては、営業費は製品が製造された時 (商企業にあつては仕入の時) から製品が消費者の手に渡るまでのすべての活動に付帯する原価を含む。」<sup>9)</sup>と述べている。

たしかに、日本語では、営業費という用語は、その語感から簡単に「製品を直接販売するに要する費用」のみという印象が強い。しかしながら、英米語のマーケティング・コスト (marketing cost) という語源からいえば、もう少し厳密に考え、西沢脩氏や R. B. マイナーの規定されるような定義の仕方が最適のように思われる。

そこで、本稿でも、西沢脩氏をはじめとする内外の研究者の諸説を参考にして、広狭二義に考えず、「営業費とは、製品が販売される状態におかれた以後、それが消費者の手に渡つて現金化されるまでの活動のプロセスにおいて発生するすべての費用」をさすものと規定しておきたい。

4) J. J. Neuner : Cost Accounting. : Principles and Practice. Chicago, 1949, pp.592-632

5) D. R. Longman and M. Schiff : Practical Distribution Cost Analysis. Homewood Ill., 1955, p.69.

6) R. B. Miner : Distribution Costs. (R. Wixon ed. : Accountants' Handbook. New York, 1956, Section 9, pp.1-55.)

7) T. Lang, W. B. McFarland and M. Schiff : Cost Accounting. New York, 1953, p.498.

8) 西沢脩『営業費管理会計』ダイヤモンド社、昭.41, p.11.

9) R. B. Miner : *ibid.*, p.91.

西沢脩『前掲書』p.11.

いま、上述のような営業費の概念のうえにたつて、原価を發生的に分類すると、つぎのような費目が考えられる。まず、取締役・監査役その他の役員に対する給与があり、ついで一般管理および販売業務に従事する従業員の給料賃金・賞与手当・福利費・旅費・交通費・交際費、さらには、一般管理用および販売事務用の土地・建物などの賃借料・損害保険料・修繕費・減価償却費、また、租税公課・製品の保管費・運送費・広告宣伝費・委託販売などの販売手数料、最後に雑費として倉庫荷役費・物品配達費・営業事務に關係する一般管理費などが考えられる。

しかし、このような発生形態別の営業費計算でもつての営業費が、果たして今日のマーケティング・コストとしての意義を十分貫徹しうるであろうか。

周知のように、現実の複雑多岐な市場にてマーケティングする場合、最も困難とするものは、F. H. ナイト (F. H. Knight)<sup>10)</sup>のいわゆる危険(risk)や不確実性(uncertainty)の存在することであると同時に、多くの同種の強力な競争相手や、新しさを欲する需要者に対し、つねに製品開発のための技術革新(innovation)を行なわなければならないことである。しかも、企業はつねに、経済社会に対する不完全な知識しかもたない場合が多いけれども、できるだけ努力を行なつて、競争相手の行動を見越したり、需要者の欲求を充たしたり、あるいはその欲望に見合う創造を行なうために、種々の戦略(strategy)を行なわなければならない。

しかも、競争相手に打ち勝つたり、需要者の創造をなすためのストラテジーの探索のためには、その基礎となる資料の作成が必要となる。いかなるよきストラテジー、すばらしいアイデアといえども、その基底に強固な科学的根拠のあるデータが存在していなければ、最後まで自信をもつて、そのストラテジーやアイデアの効果を十分発揮することはできなからう。このような要求にこたえるデータの 하나가、本稿で試みようとする機能別営業費計算の結果である。

さて、営業費計算の種類には、大別して周知のように三つある。はじめは、発生別営業費計算(natural marketing cost calculation)であつて、これは、営業費項目の性質別または支出の目的別に発生したものを財務諸表に記録し外部に発表している営業費の計算を行なうもので、通常財務会計では、一般管理費および販売費と称されるものの計算である。つぎには、適用別営業費計算(segment marketing cost calculation)であつて、営業活動の適用形態または業務区分の種類を基準として計算を行なうものである。最後は、ここで取り扱うところの機能別営業費計算であつて、これは、実施すべき営業機能または営業機能群別に、営業費を計算するものである。

これら三つの営業費計算のうち、いずれが今後の不完全競争市場での「製品の分化」(differentiation of product)に対応して、いかに、新しいマーケティングを行なうかの方策の探索と、その計画、さらには資金計画の策定、予算統制などの経営管理に用いる

10) F. H. Knight : Risk, Uncertainty and Profit, Boston and New York, 1957, pp. 197 ~ 232.

宮坂正治『改訂増補・不完全競争企業の販売政策—不完全競争市場と経営政策：第1巻—』森山書店、昭. 43, pp. 120~121. 参照。

には、いずれが適切であるかを考えてみよう。

まず、発生別営業費計算の効用を考えると、これは、財務諸表の作成に役立つとともに、営業費そのものの管理には大きな価値を有する。換言すれば、過去の一事業年度分もしくは一計画期間の計算を行なうと、損益計算書に記載すべき一般管理費および販売費のデータが得られたり、営業費管理計画の策定のための基礎資料が得られる。

しかしながら、われわれが、ここに営業費分析を行なう目的は、不完全競争市場での企業が直接マーケティングをなすに役立たせることである。たしかに、財務諸表作成や営業費そのものの管理は、直接あるいは間接にマーケティングを促進するのに大きな役割を果たすものと思われるが、マーケティングにおける経営活動それ自体に直接役立つとは必ずしもいいえない。いま、J. B. ヘックカート (J. B. Heckert) = R. B. マイナー (R. B. Miner) の発生別営業費分析の用途とその限界について述べているところをうかがうと、やはり、販売および一般管理の面において、その活動機能そのものに問題点をもつた場合の解決策には、この発生別営業費計算はほとんど効用がないと断定している。すなわち、つぎのようである。

発生別営業費分析は、「営業費管理のための一般的な情報を提供する。たとえば、旅費を独立の勘定で記録する場合には、前期の実績と比較したり、売上高にたいする比率を求めることが可能となり、この比較や比率からそれらが異常なときは、欠陥の存することが明らかとなる。しかしながら、このような資料からは、販売員の自動車を運転するに要するマイルあたりの費用が超過しているとか、実際または予定売上高からして旅費さえも補償できないような顧客に多くの訪問を行なっているという事実は知ることができない。また、発生別分析を行なうと、売上高にたいする広告費の比率を算定することが可能となるが、この比率が超過する場合でも、満足すべき効果をえるためになんらかの修正を加えるべきか否かまでは明らかにすることができない。

要するに、発生別分析は、特定営業活動の能率を判定するとか、どんな地域を対象とするか、どんな製品を販売するか、どんな販売方法を使用すべきかという問題が存しない場合にしか役だたない。」<sup>11)</sup>

ところで、適用別営業費計算では、いかような用途とその限界が存するであろうか。いま、マーケティング活動を業務区分すると、製品・販売地域・顧客・販売経路・注文規模・販売員・配給活動などに分けられ、これらについての費用の計算を行なうのが周知の適用別営業費計算である。これは、それぞれの業務区分ごとに、こうした営業費と利益を算定したり、これらの算定結果を実施可能な代替的方法にてらして調査したりして、業務区分ごとの費用標準 (cost standards) を設定して営業費を統制したり、販売努力を最も有利な場所にむけるという方針を設定したり、そのための諸々の経営計画を策定する基礎を与えることとなる。

しかし、この適用別営業費分析といえども、マーケティング活動のそれぞれの機能的な部門において、その活動自体がどのような能率であつて、それに見合う費用が果たし

11) J. B. Heckert and R. B. Miner : Distribution Costs, New York, 1957, p. 7.  
西沢脩『前掲書』p. 413.

て合理性をもつや否やの判定は不可能であろう。

ところが、最後の機能別営業費の計算→分析の効用は、西沢脩氏も述べているように、販売活動を機能別に分類してその営業費をみると、一つには「同一の基準で配賦しうる原価をそれぞれ集計することによつて、業務区別の原価を算定することが容易になる。この場合には、提供した用役を測定しうる、ある単位を見いだして、当該機能活動単位を製品や地域やその他の業務区分に関係づけることも、また容易になる。」<sup>12)</sup>とし、他の一つは「個々の機能の原価を知ることによつて、経営管理者は、同一機能を代替的な営業方法で遂行するに要する原価を調査したり、ときとしては、その機能を完全に遂行すべきか否かを決定することが可能となる。」<sup>13)</sup>のである。

マーケティングで最も大切なことは、品質のよい製品を安く迅速に消費者に販売することである。そのためには、販売活動の一つ一つに能率をたかめ、一単位あたり製品の費用を低下させることである。企業は「ひと」といわれるが、とくに販売活動の中心はセールスマンの働き如何である。

さらには、不完全競争市場にあつては、独占と競争との領域とが交錯する「場」であるだけに、それぞれの企業は、いかなる競争領域の方向にマーケティング活動を重点的に指向するかが重要となる。こうした販売政策を行なうデータあるいは戦略的手段として、以上述べたことから明白なように、機能的営業費計算に大きく期待するものである。

さて、それでは、機能的営業費計算を行なうには、どのような方法によつてなしたかを、われわれの新しく考えた形を、つぎに、節をあらためて述べてみたいと思う。

### 3. 機能別営業費計算の方針と方式

マーケティングの核心は「ひと」の活動にある。この「ひと」の経営活動を主体をして経営管理をしていつてこそ、マーケティングの成果は最大となる。

このような「ひと」の活動を「かね」すなわち「費用」(cost)によつて表現し、この費用から「ひと」の活動を働きやすく、気持よく意欲をもつて活動し、全社こぞつて能率を高め、その結果、賃金と利潤は上昇し、その反面販売価格は低減する。いわゆる「高能率=高賃金=高利潤=低価格」という理念を、実際のな、規制しやすい「かね」によつて実行しようとする第一段階が、本稿でとりあげた機能別営業費計算である。

すでに発生別営業費や適用別営業費をとりあげての計算→分析→管理は、早くから、かなり多くの企業で行なわれているようであるが、ここでとりあげた機能別営業費計算は、いまだ少ないと思われ、おそらく、全社協力一致の体制をとつて、この計算を行なつたという事例は、寡聞のためか、まったく知らない。したがつて、計算方式については、多くの問題点を残してはいるが、それは、試行錯誤(trial and error)的につねに修正し、完全なものにしていくよう、今後努力していきたい。完全な緻密な計算方式を基礎にした機能別営業費計算であつてこそはじめて、その計算結果が分析→管理に適格な

12) 西沢脩『前掲書』p. 437.

13) 西沢脩『前掲書』p. 437.

応用ができるものと思われ、信用の大きなものとなるといえよう。

(1) 研究対象：N社

ここで研究対象としたN社は、長野県松本市中央3丁目に位置し、調査時の昭和40年は資本金4千万円、従業員300人、売上高年間32億円の株式会社で、その経営組織は第2図のとおりである。

創業の人は、松本藩の御用鋳物師として、当時「鍋屋」という商号をもつた島林蔵氏であつた。明治24年、この島林蔵氏が薬種の卸売業兼小売業を創設し、それを明治35年島孝三郎氏が跡をつぎ、ついで、昭和3年現社長島幸太郎氏が代となり、昭和23年法人組織に改め、今日にいたり、ここに昭和42年には資本金6千万円、従業員450人、売上高年間45億円となつた。卸売業の対象となる営業品目も多方面にわたり、若干をあげると、無機化学薬品・有機化学薬品・塗料接着剤・試薬・理科学器械・計量器・食品添加物・飼料添加物・包装資材・コンクリート付加剤・水処理装置機器ならびに薬品・公害防止剤ならびに設備・電熱製品・非鉄金属類、医薬品・医療品・乳製品・診断用試薬・農業用薬剤および農業資材・カメラ・写真材料・レントゲンフィルム等である。

N社は、つねに経営技術の革新と「ひと」の和に力を入れ、新しい創意工夫の成果を、全社一致してその実行に努めるバイタリティをもつ企業であり、この営業費計算もその一つといえようし、現在電子計算機を経営管理のなかに導入して、成長の顕著な会社である。

(2) 研究対象年度（暦年）：昭和40年

昭和40年といえば、最近の景気動向からいつて、一般に不況の年であつた。N社もその例にもれず、売上高は若干伸長はしたけれども、利潤の面からすると楽観を許さない年であつた。こうした不況期を突破し、飛躍的な発展を遂げるべく、この機能別営業費の計算→分析→管理が考えられ、実施するにいたつた。

(3) 研究態度：計算の原則

この機能別営業費計算は、一つには営業活動を機能ごとに調査し、その費用を後述するような機能別科目に配賦したり、他の一つはすでに記帳してある発生別科目を機能別科目に配賦して行なうのであるが、この計算には、つぎのような諸原則にしたがつて処理していくこととする。

1. 経済性の原則および重要性の原則

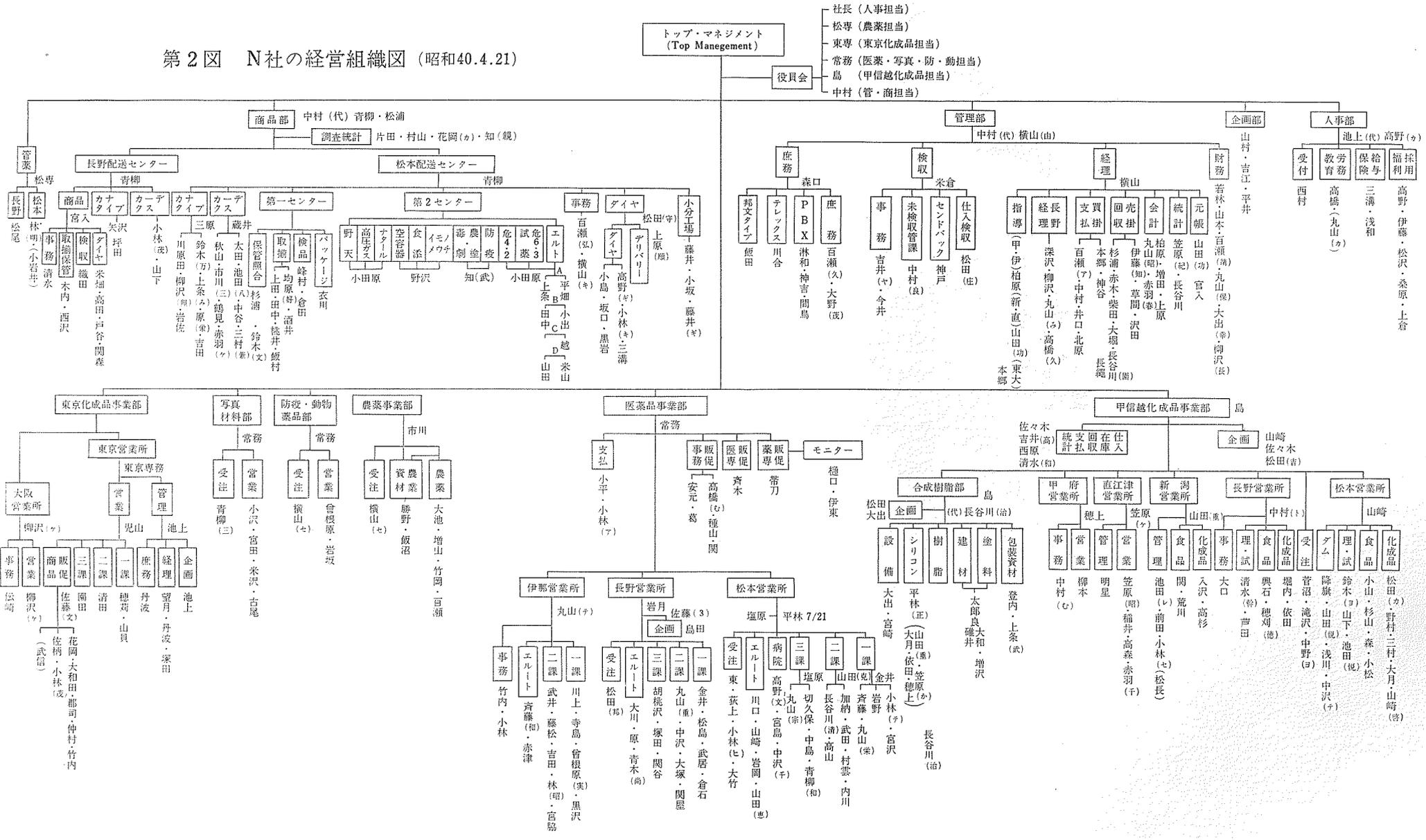
経営活動そのものの調査結果と、すでに作成してある発生別科目を機能別科目に配賦するさい、どの程度の精密度をもつて行なつていつたならばよいかを考えていく場合の原則である。

詳細にわたつて区分することが、理論的には可能であつても、それを実際に区分するとき、多くの時間を要し、集計作業が複雑になってしまう場合には、とくに、この経済性の原則と、機能別計算上最も重要と思われるもののみとりあげるといふ重要性の原則にそつて処理するのである。

たとえば、通信費を考えると、市外電話については、市外電話申込票によつて部門別機能別区分ができる。しかし、市内電話については、現在のままでは交換台による

第2図 N 社の経営組織図

第2図 N社の経営組織図 (昭和40.4.21)



自動電話であるから、この区分がほとんどできない。したがって、これについては、全社あるいは営業所単位の庶務課の経費として処理するという方法を、これらの原則にしたがうという意味から便宜的に用いていくがごとくである。

また、出張旅費を機能別に区分する場合、仕入や受注の支払のための活動をしてきたとき、これを後述する機能別コード・ナンバー (functional cord number) によつて表すには、やはりこれらの原則にしたがって、出張の主目的によつて、コード・ナンバーを記入する。

## 2. 費用収益対応の原則

N社では、売上については発生主義をとつて記帳するが、出金については現金主義をとっている。そして損益計算では同一期間の売上と費用とを対応させて考える。

現金主義では、会社から現金が出されてはじめて経費台帳に記帳されるため、発生するとき、時間的ズレ (time lag) が生ずる。したがって、出金する費用についてもできるだけ発生主義を進めていき、費用収益対応の原則にそうように処理していく。

### (4) 研究方式：二つの方式

営業費は商品が仕入され販売されて、その代金が回収されるまでの一切の活動およびそれに付帯する費用であることは、前述のとおりである。したがってつぎのような二つの方式をとつた。

まずもつて、会社の機能別活動にそつて営業経費をとらえることが必要となる。このためには、N社にて働く人々の個々の活動を、N社で分類した機能別部門に配賦する作業をしなければならない。その営業活動を質的に、活動内容を分析すると同時に、量的に活動それ自体をみるために時間調査 (time research) を行なわなければならない。

他の一つは、発生別科目と機能別科目との関係を考え、発生別科目にて記載されている費用を、営業活動それ自体の調査結果と時間調査結果とをあわせ考えて、機能別科目に配賦する方式である。

### (5) 部門分割：部門分類とその主要内容

機能別営業費を各部門に配賦するにさいして分割した部門は、二つの段階になる。

第1回集計の部門分割は、直接的に、卸売業としてのN社の基本的機能の観点から行なつた。すなわち、N社の経営活動の基本的機能は、(1)仕入、(2)保管、(3)受注、(4)配送、(5)回収、(6)支払、(7)返品、(8)得意先に対する値引、(9)一般管理の9機能であるため、最初の営業費計算はこの機能別部門に配賦する作業であつた。

第2回集計の部門分割は、第1回集計の方式上の問題の提起とその反省から、変更することとなつた。その問題と反省はつぎのような事柄であるが、結局、機能別営業費の計算の基礎調査と、計算結果を経営管理へ適用したいという意図うえからのものである。

しかし、第1回集計の部門分割も、早急に何の目的なしに行なつたのではなく、むしろ忠実に、詳細に、前述の研究のための諸原則にしたがうよう心掛けて部門分割した。しかし、われわれはつねに問題意識をもち、前の業績を反省して、つぎへ前進することは極めてマーケティング活動にとつて必要なことと思う。

さて、その第1回集計方式の問題と反省ならびに、新しい部門分割の内容は、つぎの

とおりである。

(A) 昭和40年7月分と11月分の月別集計を行なつてみて、当初予定していた方法による集計の仕方では、かなりの時間を要することがわかつた。すなわちこの計算にかかりきりで1カ月分を集計するのに2人で2日要する。さらにそれによつて分析をし報告書ができるまでには2人で3～4日要してしまいそうである。タイミングからいつてこれでよいか。

(B) 集計のために時間を要するのは「計算の仕組」がこみ入つているためである。時間調査による1人あたりの機能別時間割合を個人に配賦して(乗じて)いくのであるから大変な作業である。これを課単位にまとめて処理するとしても、かなり面倒なものである。組織の変更があつた場合には当然各人の機能にも変化を生ずるのであるから、実績をつかむことは非常にむずかしいこととなる。しかも、この配賦割合を乗じなくてはならないのは車輻費、給料、社会保険料、厚生費などであり、これらの額は総営業費に占める割合が47%にも達しているため、全体の営業費の機能別構成を大きく左右することができる。したがつて、これらはかなりの精度が必要とされる。しかし、それには7月の調査結果から出された配賦割合についての疑問が残る。\*

- \* (i) 機能別計算についての趣旨の不徹底からくる調査票記入上のミスが多い。
- (ii) 調査内容が十分にゆきわたっていなかったと思われる(後日談)。

(C) 機能が9つに分類されたが、これを部門との関係でみようとする場合にはこれまでの分類の仕方では曖昧な点が残る。

(D) 日常的管理の方法としての予算統制を導入する場合に、予算化に困難な機能がある。たとえば、「値引」(対得意先)を考えてみると、値引活動で経費としてあらわれてくるのは人件費(給料、社会保険料、厚生費等)がほとんどである。この人件費は値引活動をした時間の割合が時間調査によつて出され、これによつて金額に換算されてくるのである。しかしこのようなものについて、Aという人(部門)に対して売上ないし利益の何%分の金額を値引活動の経費として予算化してくれるように要請されても、まつたく困つてしまう。「返品」活動についても同様のことがいえる。

このことは、値引活動ばかりでなく、他の8つの機能全部についても同様にして、人件費に関しては別扱いにした方がよいのではないか。N社の利益計画も、人件費(そのうちの給料)はその他の経費と切りはなして別個に計算されている事情にある。

(E) 加うるに、人件費等時間調査による配賦割合の適用の期間と仕方についてつぎのような疑問が起こつてきた。

- (i) 新しい人達が入つてきたならば、その人達の方はどうするのか。
- (ii) 7月の配賦割合を、これから何カ月かにわたつて用いるとすれば、絶対額は変つても割合は変わらないのであるから、とくに実績をつかむことはできないのではないか。

これらの点については、とくに、幾度となくわれわれ4人は討論しあつたが、十分理解できない点を残しているし、また一方では、機能別営業費計算の第一歩を踏み出そうとしている現在、微に入り、細にわたつて、精確度を高めようとするよりも、このよ

うな考え方を1日も早く会社全体に普及させていくことが先決であるように考えられる。精確度については、今後引続いて研究することとし、今の段階では、まず第一歩をふみ出すことに努力を傾注しなければならない。それは、内容的にも皆に理解しやすいものである必要がある。そのためには、現在予算化の段階でこの機能別営業費の適用について難行している点をも再認識して、そこから脱皮することが必要である。

以上のように、当初の進め方にしたがって実績の集計をしてきた過程で色々な問題がでてきた。その段階では検討を十分しつつ進めてきたのであるが、実際には、予期しない問題にぶつかり、そのためもあつて再検討をなすべく、実施を一期のばすこととなつたのであつた。そこで、検討の結果、集計上の技法として新しい機能別分類方法を採用することとしたので、これをつぎに新しく変更した点を中心として解説しつつ、その新分類の内容を説明しよう。

卸売業 (wholesale) としてのN社の基本的機能は、出発当初から一貫して9つの機能(仕入、保管、受注、配送、回収、支払、返品、値引および一般管理)であるとの考えはかえていない。今後もそうである。しかし、この分類方法をそのまま用いると、集計上前述のとおり、実にとらえにくい面をもっているため、何らかの工夫が必要となつた。

つまり、調査はかなり細部にわたつてなされたし、また集計単位(機能別分類)も極めて細かく分割されていた。これは、分類を細かくしておけば問題点が指摘されたとき、即座にその箇所を細部にわたつて検討できるということに根拠があつた。しかし、反面、そのために日常的には詳細に必要な機能まで細分化して集計しなくてはならず、集計上の手間をかける結果となる。

そこで、つぎのような考え方を導入することとした。すなわち、経費台帳への記録は細部にわたつて従来通りの中分類をもつて記帳を行なうが、集計は、もつと大まかな分類によつて行なうこととし、問題の指摘された箇所について、いつでも細部の資料が9つの基本機能にそつて出される態勢をとつておく。また、「日常的集計」と「必要に応じたスポット的集計」との二本建方式をとるとすれば、この集計上の問題はほとんど解決されてしまう。さらに、経費台帳への記帳は、従来の中分類を用いて行なうこととする(実際には昭和39年11月より台帳へはコード・ナンバーを使つて記帳されており、担当者笠原(紀)氏は何ら苦痛を感じていない)が、集計上は、つぎの第1表の分類方式によつて行なうこととした。

この「集計上の分類」の特徴はつぎのようである。

- (A) 問題をほかされない程度に、大まかにつかめる。
- (B) 発生形態別科目から機能別科目への配賦が、非常に簡単で皆に理解されやすく、また集計も慣れれば、1人半日位でできる。このように配賦を簡単にするためには、現在辞令として与えている各人の職務を一層明確にし、かつ具体的にする必要はある。
- (C) 予算の編成にさいして、非常にわかり易い。(経費予算は、発生別に作成するが、部課責任者には、まず機能別に枠を設定してその枠内で発生別に組み換えていただく。)
- (D) 部門と機能との関係がはつきりする。第1表のごとく、営業部は仕入、注文獲得を主体とし、商品部は注文履行、管理部は一般管理および一部注文履行に関係する。
- (E) ここでは返品、値引はとり除かれている。これは経費的にはとらえにくいことにもよるが、さらにこれについては、それぞれ別の方式による方が管理の方法としては有効であろうと思われるからである。現在でも返品率、値引額が出されているが、これを

管理的に活用するのが効果的ではないかと思われる。

欠点としては、この方法によると、「9つの機能」がひとめで出てこないということである。それを知るためには、配賦を必要とする科目については時間調査を必要とし、他の科目については経費台帳のコード・ナンバーにしたがって集計するという方法をとることになる。しかし、これは、スポット的、一時的処理で足りる。現段階では、社員がどのような活動を行なっているかの現状をつかむことも大切であり、それがどのようなようになっていたかは7月の調査結果からほぼ明らかである。このことの詳細は後述したい。

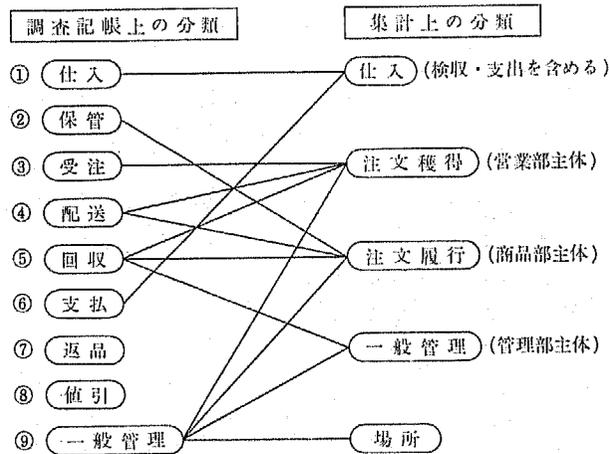
このような欠陥に対して、いまN社としてどのように具体的に、職務を与えるかを考えなければならない。何等かの根本的な人事的対策が必要かと思われる。

新しい分類法によつて第2回目の集計を行なうと同時に、各課の効率をあらわすものとして各費目別売上高対比をも示した。しかし、その他に回収実績、配送距離、配送単位数金額等も考えられるが、これについては目下検討中であり、その他、諸種の経営管理のうえに必要なことは、今後種々の視角から計測していきたい。

なお、従来の記帳上の9つの機能別分類と新しい集計上の5つの分類との関係を図示すると、つぎの第3図のようになる。

さて、機能別分類の集計上の分類は、再検討の結果、つぎに列挙するごとくであつて、その細分類は第1表のとおりである。

1. 仕入費（検収、買掛、支払を含む）
2. 注文獲得費（主として営業部の活動にかかる費用）



第3図 調査記帳上と集計上の分類との関係

〔備考〕 (i) 返品および値引は別に取り扱う。経費的には金額としてほとんどあらわれない。

(ii) 上記の関係からつぎのことがわかる。

- (a) 一般管理は、部門毎に各機能のなかに含まれたこと。
- (b) 回収機能が、セールスマン分、経理処分、財務分と三本立てになっていること。
- (c) その他の機能は、新しい集計上の分類では再分類（大分類）化されたこと。

第1表 機能別営業費仕訳

(I) 仕入費	<p>：商品の仕入活動に伴う経費および支払に伴う経費を含む</p> <p>① 発生別には引取料</p> <p>② 検収係の費用（通信費，旅費，事務用品，厚生費，社会保険料，給料，雑費）</p> <p>③ 経理買掛支払係の費用（通信費，旅費，事務用品，交際費，担当者の厚生費，社会保険料，給料，印刷費，雑費）</p>
(II) 注文獲得費	<p>：主として営業部の販売活動（受注活動）に伴う経費</p>
④ 販売費	<p>：セールス活動に付随する費用であり，受注係費もこれを含む（課担当分費用は部門管理費とする）</p>
(a) セールス人件費	<p>セールスマンの厚生費，社会保険料，給料</p>
(b) 受注係費	<p>① 受注係の厚生費，社会保険料，給料</p> <p>② 事務用品（受注票等）</p> <p>③ 通信費</p>
(c) 車輻費	<p>① セールス車輻費</p> <p>② 車輻減価償却費（自動車税は車輻費に含める）</p>
(d) 旅費	<p>① セールスマンの旅費のみ（ルートマン・ダイヤモンドの旅費は配送費とする）</p>
(e) その他	<p>① セールスマンカバン修繕費</p> <p>② セールスマン通信費</p> <p>③ 事務用品</p> <p>④ 手数料（信用調査等）</p> <p>⑤ 印刷費（名刺代は除く）</p> <p>⑥ 雑費（セールスマン分）</p>
㊦ 販売促進費	<p>：受注活動を積極的に推進させるための費用</p> <p>① 宣伝広告費</p> <p>② 諸会費</p> <p>③ 新聞図書費（営業部のみ）</p> <p>④ 寄附金（営業部のみ）</p> <p>⑤ 交際費（営業部のみ）</p> <p>⑥ 印刷費（名刺代のみ）</p> <p>⑦ 特売景品費</p> <p>⑧ 会議費（営業部のみ）</p> <p>⑨ 販売促進担当者の厚生費，社会保険料，給料</p>
㊧ 部門事務費	<p>：営業活動を行なっていくうえで必要な部門事務に要する費用</p> <p>① 部門事務の事務用品</p> <p>② 印刷費</p> <p>③ 事務担当者の厚生費，社会保険料，給料</p>
㊨ 部門管理費	<p>：部門全体の活動が円滑に行なわれるように計画し，組織し，統括するという管理に要する費用（課担当分を含む）</p>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>① 部門管理用車輻費</li> <li>② 部門管理の旅費（コード・ナンバーにより各機能にふりわけ）</li> <li>③ 手数料（会社備え付け価格表・取立料等）</li> <li>④ 部門管理者の厚生費，社会保険料，給料</li> <li>⑤ 租税公課（収入印紙代，その他は一般管理費とする）</li> <li>⑥ 修繕費（会計機，タイプ補修用）</li> <li>⑦ 部門単位の会議費</li> <li>⑧ 雑費（セールスマン分でない部門の雑費）</li> </ul>
(Ⅲ) 注文履行費	: 倉庫配送業務に付帯する費用
① 配送準備費	: 受注票がカードックスへまわった時点から商品が倉庫から出されるまでの活動に要する費用
(a) カードックス費	<ul style="list-style-type: none"> <li>① カードックス通信費</li> <li>② 旅費</li> <li>③ 事務用品</li> <li>④ カードックス担当者の厚生費，社会保険料，給料</li> </ul>
(b) タイプ費	<ul style="list-style-type: none"> <li>① タイプ通信費</li> <li>② 旅費</li> <li>③ 事務用品</li> <li>④ カードックス担当者の厚生費，社会保険料，給料</li> </ul>
(c) 倉庫費	: 保管・取揃・検品・区分け室内整備の活動に要する費用 <ul style="list-style-type: none"> <li>① 荷造包装費</li> <li>② 倉庫通信費</li> <li>③ 旅費</li> <li>④ 交際費</li> <li>⑤ 倉庫担当者の厚生費，社会保険料，給料</li> </ul>
② 配送費	: 取り揃えられた商品を得意先へ配送することに要する費用
(a) ダイヤ配送費 <sup>14)</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>① 車輻費</li> <li>② ダイヤマンの厚生費，社会保険料，給料</li> <li>③ 車輻減価償却費</li> </ul>
(b) ルート配送費 <sup>15)</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>① 車輻費</li> <li>② ルートマンの厚生費，社会保険料，給料</li> <li>③ ルートマンの旅費（日当）</li> <li>④ 車輻減価償却費</li> </ul>

14) ダイヤ配送とは、N社が昭和35年から、顧客側の待ち時間の心理的負担を軽減したいという動機から、開始したシステムである。これは顧客側とN社との約束のうえで、受注から取揃および配達までを時間割に組み、その時間割[これをダイヤグラム(diagram)という]によって配送活動をする方法である。最近は、受注活動全般をもあわせ行なうようになった。この配送方法は、外国にはすでにあったが、わが国では、N社がおそらく最初行なった配送システムと思われる。

15) ルート配送とは、上記ダイヤ配送が近距離、すなわち、配送センターから半径約4km位の範囲に対し、それ以上の遠距離への配送を行なうシステムである。これは1日1回定められた時間割によって、規定せられたコース[これをルート(route)という]を配送する方法で、ダイヤ配送と同様、現在は受注活動全般も行なっている。

(c) そ の 他	① 小分諸掛 ② 運賃（営業部負担分も含む）
(f) 商品部事務費	: 商品部活動上必要な事務に要する費用 ① 事務用品 ② 旅費 ③ 印刷費 ④ 事務担当者の厚生費，社会保険料，給料
㊦ 商品部管理費	① 通信費 ② 旅費 ③ 事務用品 ④ 交際費 ⑤ 管理者の厚生費，社会保険料，給料 ⑥ 会議費 ⑦ 雑費 ⑧ 印刷費
㊧ 経 理 費 (a) 売掛・回収費	① 通信費 ② 旅費 ③ 事務用品 ④ 交際費 ⑤ 担当者の厚生費，社会保険料，給料 ⑥ 印刷費 ⑦ 雑費
(M) 一 般 管 理 費	: 会社全般の活動方針を円滑に遂行するための全社管理の費用
① 企 画 費	① 通信費 ② 旅 費 ③ 事務用品 ④ 新聞図書費 ⑤ 交際費 ⑥ 担当者の厚生費，社会保険料，給料 ⑦ 会議費 ⑧ 雑 費
㊨ 一 般 会 計 費	: 出納・統計・経理責任者の会社全般にわたる活動に要する費用 ① 車輛費 ② 通信費 ③ 旅 費 ④ 事務用品費 ⑤ 交際費 ⑥ 担当者の厚生費，社会保険料，給料 ⑦ 印刷費 ⑧ 雑 費 ⑨ 車輛減価償却費

① 財	務	費：営業外費用の支払利息，割引料は除く ① 通信費 ② 旅 費 ③ 事務用品費 ④ 交際費 ⑤ 担当者の厚生費，社会保険料，給料 ⑥ 印刷費
② 人	事	費 ① 通信費 ② 旅 費 ③ 事務用品費 ④ 交際費 ⑤ 担当者の厚生費，社会保険料，給料（薬剤師・寮母を含む） ⑥ 印刷費 ⑦ 労災保険
③ 庶	務	費：庶務課および全社共通費用分を含む ① 宣伝広告費 ② 通信費 ③ 諸会費 ④ 旅 費 ⑤ 事務用品費 ⑥ 手数料 ⑦ 寄附金 ⑧ 担当者の厚生費，社会保険料，給料 ⑨ 印刷費 ⑩ 租税公課 ⑪ 雑 費
④ 教	育	指 ① 新聞図書費 導 ② 研究開発費 研 究
⑤ 役	員	費：社長・副社長・東京専務・中村常務の費用（医薬専務・化成品常務は部門管理費へ含める） …コード・ナンバーによりさらに機能別に配賦する… ① 通信費 ② 諸会費 ③ 旅 費 ④ 事務用品費 ⑤ 新聞図書費 ⑥ 手数料 ⑦ 交際費 ⑧ 役員の厚生費，社会保険料，給料 ⑨ 印刷費 ⑩ 雑 費 ⑪ その他便宜的に修繕費，租税公課

④ 車 輛 費	: 全般管理用車輛分 ① 車輛費 ② 担当者の厚生費, 社会保険料, 給料 ③ 旅 費 ④ 事務用品 ⑤ 車輛減価償却費
(V) 場 所 費	① 地代家賃 ② 倉敷料 ③ 水道光熱費 ④ 暖房費 ⑤ 火災保険料 ⑥ 修繕費

第2表 発生別営業経費仕訳

1	車 輛 費	自動車, 小型三輪車, 自動二輪車等に関する費用, 自動車税をも含む。自転車に係わる費用
2	旅 費	旅費規定に基づいて支出される車馬賃, 日当, 宿泊費等
3	交 際 費	得意先接待費, 仕入先接待費等, 社員飲食代を含む
4	事務用品費	金額3万円未満, 耐用年数1年未満の事務用品
5	印 刷 費	価格表, 名札, 名刺, 諸資料の印刷代, 報告書等
6	通 信 費	電話料, 郵便後納料, テレックス料等
7	引 取 料	仕入部品の引取りに要する費用で当方負担の運賃
8	小分諸掛	小分に要する費用をいう
9	荷造包装費	荷造および商品包装に使用する資材の購入代金
10	運 賃	得意先向け発送返品の当方負担運賃等
11	会 議 費	社内会議費用, 営業会議, 販売会議, 予算会議等
12	宣伝広告費	広告料, 拡張販売のための講習会, 説明会等
13	特売景品費	歳末セール景品代およびその他の特売の景品代
14	修 繕 費	建物および附属設備, 什器備品の修理等
15	手 数 料	取立料, 興信所調査料, 自動車免許更新手数料等
16	寄 附 金	通常事業に直接関係がなく, かつ何等対価を伴わないで無償で贈与した金銭財産等
17	諸 会 費	会社が属している業者団体の協会・メーカーの販売協会等に一定の基準によって負担するもの
18	水道光熱費	電気料, ガス代, 蛍光灯, 電球及び取付工事費, 水道料
19	暖 房 費	暖房用石炭, コークス, マキ, 石油, プロパン等
20	厚 生 費	役員および従業員の慶弔見舞, 寮の家賃, 地代, 制服, 交通費, 救急箱, 健康診断費用等

21	社会保険料	健康保険，失業保険，厚生年金の会社負担分
22	租 税 公 課	印紙代，事業税，市民税，利子税等（自動車税は車輛費へ）
23	火災保険料	火災保険料
24	倉 敷 料	営業倉庫に保管を依頼した場合の保管料および貨物の留置料
25	地 代 家 賃	事務所，倉庫の建物および土地の賃借料
26	新聞図書費	新聞・雑誌の購読料，書籍代，会社備え付け価格表
27	研究開発費	B. D. 会費，調査料，運転免許取得費用，社員教育のための費用，開発費
28	雑 費	以上のどの科目にも入らないもの
29	給 料	役員，従業員の給料（基準内および基準外）
30	減価償却費	車輛，什器備品，建物等の減価償却費

第3表 機能別営業費科目と発生別営業費科目との関連表

（そのI：本社・松本管理部・商品部）

機能別営業費科目 発生別営業費科目	合 計	注 文 履 行 費						一 般 管 理 費										
		配 送 準 備 費			配 送 費			商 事 品 務 部 費	商 管 理 部 費	経 理	企 画	財 務	人 事	庶 務	教 育 研 究	役 員	車 輛	場 所 費
		カー デック	タイ プ	取 揃	ダイ ヤ	ル ー ト	そ の 他											
引分取諸料 小車伝輻告 宣通信廣 通信信告 道光熱費 水諸旅用費 事務新聞 新報 手交福厚生 社代保險 地家賃 印修繕刷費 租稅公 研開發 會議費 雜給料 車輛減償却費	○							○									○	
	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○
	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○
	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○
	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○
	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○
	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○	○

〔備考〕 ○印は，両者の科目が直接関連する意味である。



い。二つには、共通的な経費が、各機能ごとに回数としてどの程度費消されたかの調査、たとえば、電話・電報などの使用が各機能ごとにそれぞれどれだけあつたかの調査が必要である。これらの調査結果は、営業費を9つの機能に配賦する基準に使用する。最後には、すでに作成されてある発生別営業費を、機能別営業費に直接関係するものに転記する作業である。

#### 〔I〕コード・ナンバー化作業と集計単位

ここでは、前述の新しく調査する二つのものとその準備作業について述べてみたいと思う。準備作業として最も重要なものは各機能ごとのコード・ナンバー (cord number) をN社の全社員に徹底することである。そこでコード化から説明を始めよう。

(A) まず第一にコード化(記号・暗号化)をとりあげる。かねてよりN社では電子計算機の研究がすすめられているが、この電子計算機においては、商品名から得意先名、メーカー名、部門区分等、すべて数字ないしはアルファベットであらわされる仕組みになっている。このように数字化したり記号であらわすことをコーディング(コード化する、あるいはコードを組む)という。この言葉は、これから電子計算機の経営管理への導入がN社で一層具体化すれば、N社においても常識用語となる。

そこで、電子計算機の導入にからみあわせ、しかも、それに先がけて、機能別計算でも、この記号方式を導入することにした。このねらいは主としてつぎのようである。

- ① 記帳者の機能別分類上の労を少なくする。
- ② 起票者が、機能を書き入れることによつて自分の活動の目的意識をたかめる。
- ③ 予算区分を明確にする。

なお、その他に、電子計算機導入に対する理解、関心をたかめるという副産物がある。ちなみにコード・ナンバーでわれわれになじみ深いものには自動電話の局番がある。

さて、コード化について具体的に順を追うて示そう。

(i) コードはつぎの二種類について組む。すなわち、一つは機能別中分類に対してのものであり、他は所属部門(予算区分)に対してのものである。

これら二種類のコード化についての注意は、機能別中分類に対しては、単に1から順次番号をつけていだけで、これは42番までである。そして、所属部門については、つぎの点に注意を要する。

N社では予算制度をもっているため、営業費もこの予算区分に対応するように実績が集計されなくては、予算統制はできない。そこで、記入のさいには、自分の所属部門と、いうことを一応はなれて「その出費が予算区分上どの部分に入るか」という観点から、分類し記入しなければならない。

#### ◇例◇

医薬品一課(伊那)のセールスマンがゼミナールに出席したが、その経費は、予算区分としては、本社の人事部経費として予算に計上されていたと仮定する。この場合には、これを伊那(医)一課の経費として起票してはならない。本社の人事部経費として処理しなくてはならない。

ここで、予算区分がどうなっているか再確認することが必要である。

附表1 機能別コード・ナンバー表

大分類	中分類	コード No.	大分類	中分類	コード No.		
仕入	発注取引 検査小分諸	1	一 般 管 理	仕入関係	23		
		2			入管関係	24	
		3			受管注関係	25	
保管	室内整備 在库の保 管他	4		配回支返 予算統制	送取払関係	26	
		5				関係	27
		6				関係	28
受注	販売促進 受の注他	7		企 業 給 与 ・ 保 険	関係	29	
		8				関係	30
		9				関係	31
配送	本依票作 取捕配達 事後処理事務	10		採 用 ・ 福 利 ・ 厚 生	帳 簿 保 險	32	
		11				帳簿	33
		12				簿保	34
回収	売掛処理事務 回収実務処理	13	教 育 指 導 研 究	資 料 作 成	35		
		14			研 究	36	
		15			資 料 作 成	37	
支払	買掛金処理 支払の実務他	16	メ ー カ ー の 意 思 に よ る 資 料 作 成	資 料 作 成	38		
		17			資 料 作 成	39	
		18			資 料 作 成	40	
返品	現品取引 返の引品他	19	そ の 他 一 般 管 理	そ の 他 一 般 管 理	41		
		20			そ の 他 一 般 管 理	42	
		21			そ の 他 一 般 管 理	42	
値引	値引	22		セールスマン定期出張	42		

附表2 部門機能別コード・ナンバー表

部	コード No.	営業所	コード No.	課	コード No.	部	コード No.	営業所	コード No.	課	コード No.		
農業事業部	1		0		0	医薬品事業部	4	医薬品事業部共通	1		0		
写真事業部	2		0		0			長野営業所	2	共通	1		
化成事業部	3	化成事業部長	1		0						医薬品共通	2	
			本部共通	2		0					一	課	3
			東京営業所	3		0					二	課	4
			大阪営業所	4		0					三	課	5
			新潟営業所	5		0			伊那営業所	3	共通	1	
			直江津営業所	6		0					一	課	2
			甲府営業所	7		0					二	課	3
			長野営業所	8	共通	1			松本営業所	4	共通	1	
			松本営業所	9	化成	2					一	課	2
					食品	3					二	課	3
		共通	1					三	課	4			
		化成	2			松本商品部	1	病院	課	5			
		食品	3	管理部	5	松本管理部	2			0			
		塗料	4			本社管理部	3			0			
		建材	5							0			
		営業	6							0			
		ダム	7							0			

(ロ) コードはどのように設定されたか。

作成されたコード・ナンバー表（各自携帯用）は前ページの附表1および附表2のとおりである。

機能別中分類コード・ナンバー表（附表1）の方はあまり問題はないが、予算区分別の部門コード・ナンバー表（附表2）による記入の仕方は、つぎのとおりである。

◇例◇

化成品事業部長野営業所化成品課の経費という場合。コード・ナンバー表より

化成品事業部…… 3  
 長野営業所……… 8  
 化成品課……… 2 となる。

したがって382となる。

このように、いずれの部門も3桁の数字であらわされる。百の位が事業部等の区分を示し、拾の位が営業所の区分、一の位が課の区分を示すようになっていいる。いま、かりに382の経費が機能別にみて「受注」（中分類）であるとする、機能別コード・ナンバー表により8となる。

(ハ) 表示の仕方と記入の箇所

部門コード・ナンバーのあとに機能別コード・ナンバーを書く。すなわち、上の例により、382~8と示されれば、これは、「化成品事業部、長野営業所、化成品課の受注費」であることを示している。

さて、この数字たるコード・ナンバーをどこへ書くか。出金伝票は、おもて面の右上の記入欄、青券および黄券は裏面の記入欄へ記入するのである。

記入欄は 

--	--	--

 ~ 

--	--

 の形式とする。

(予算区分)                      (機能)

この欄に記入のないものは出金されない。起票者は、当然ながら承認者は、その部課の予算責任者なのであるから、とくに予算区分について注意し確認してから承認印を押すよう注意しなくてはならない。

<出金伝票記入例>

1	2	3	4	5	6	7	8	9	0
<div style="display: flex; justify-content: space-between; align-items: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;">科目</div> <div style="text-align: center;"> <p>出 金 伝 票</p> <p>(領 収 書)</p> <p>昭和    年    月    日</p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;">科目</div> </div>									
						予算区分 → 3 8 2	~		機能 8
支 払 先			金 額			摘 要			

(B) つぎに、組織変更に対応するコードの組み替えについて説明を試みよう。

以上のようにコード化すると、とくに部門や営業所、課の単位が、変更される場合、その都度コードの組みかえが必要となる。電子計算機が導入されるとこのコードの組みかえは非常に面倒なものとなる。

情況はつねに変化しているのであるから、組織は何年にもわたってまったく固定的であることはなく、弾力的であることが必要である。しかし、一般的に変更の意図がゆきわたっていないうちに改められるというのは、組織に対する何か根本的な検討が欠けているのではないと思われる。組織の変更は、一時的な思いつきのように気軽になされてはならない。

たび重なる組織変更、頻繁な配置がえは、社内に不安定なムードをつくり出し、責任の回避を生じさせ、ひいては、トップに対する不信感を招くこととなる。

このように組織変更、配置転換は、営業所ないし、課単位の統計数値の比較を困難にする点においても十分な配慮が必要である。部門別コードを実施するにあたり、これらの点について格別な配慮が必要である。

(c) また、これまでもそうであつたが、N社では、出金に関しては「現金主義」をとっている。すなわち、物を購入する場合、現金と引換えにすることが建前となつている。一部は月末に一括して請求を受けるものもあるが、ほとんどについては、現金主義を一層徹底させなくてはならない。

たとえば、セールスマンの旅費請求などは、遅くとも二、三日後に完了しなくてはならない。というのは発生状況が時々刻々わかるようになっていなくては、この計算自体あまり意味をなさないからである。

(d) さらに、集計単位はつぎの二種類がある。すなわち、(i)部門、営業所、課単位。(ii)一週間、月毎、期毎。これら二種類のものの集計について述べると、(i)については、部、営業所、課を併合し、一覧的なものを作成し、その総括表として、部門単位で集計する。(ii)については、使用目的のかねあいで、すでに前に触れたごとく、週単位に予算と対比し(ただし、人件費、車輛減価償却費等除く)、月毎に全営業費について算出し、またさらに、期毎にも全営業費について計算する。

(e) 最後に、この集計計算をどこで行なうかを考えておかななくてはならない。

(i) この計算の結果が全社的に考えられる必要があるということ。

(ii) 日常的に予算と対比、統制していかななくてはならないこと。

(iii) 加えて、様々な資料がそろつている。

これらの諸点をかんがみると、財務課において処理するのが最も適していると思われる。

## 〔II〕 電話費・テレックス費・ポスト費の調査

コード化や集計単位の規定も、機能別営業費計算をなすための調査の準備作業であるが、これらについて大切な準備は、電話費・テレックス費・ポスト費を調査上の分類である仕入・保管・受注・配送・回収・支払・返品・一般管理に配賦していくことのできるように調査票を作成することである。それぞれについて記すため、まず電話費からうかがってみよう。

### (A) 電話費

まず電話費については、電話を依頼する側の各部課の責任コードを作成する必要がある。そのため、第4表のような経費区分責任コードというものを作成した。他の一つは各部課において、電話料を機能別分割をなすための調査票を第5表のように作成し、その記入例も第5表のとおりである。第5表のなかの㉔というのは、農薬部へ電話したという意味である。これらを毎日各部課へ記入依頼をなすのである。

### (B) ポスト費

郵送(post)費も全社では決しておろそかにはできない費用となる。そこで、調査上の分類として、このポスト費がどのように使用されたかを明らかにしなければならない。そのために、電話費と同様な第5表のような調査票でもって調査をなすこととした。

### (C) テレックス費

テレックス費も電話費やポスト費と同様、8つの機能別分類にしたがって分割しなければならない。そのために、第6表のように、テレックス費機能別分割表を使用して調査することが必要となる。これは、電話費やポスト費と異なり、縦欄にN社の各部課を記入し、横欄に電話費やポスト費と同様、調査上の分類を書いて、少なくとも2カ月の調査を実施することとした。

## 〔Ⅲ〕 時間調査 (time research)

今日、製造企業の近代的経営管理を行なっているところでは、それぞれの作業について標準時間が設定されている。しかし、販売企業では、いまだ標準時間を設定しているところはほとんどないであろう。そこで、このさい、標準時間設定の参考資料にあてたいという意図をも兼ねて、この機能別営業費の配賦のために時間調査を、全社の各作業にわたって行なうこととした。これは、一般には、調査者は第三者であるが、ここでは被調査者自身がそれぞれ分類された調査上の項目に調査記入することとした。したがって、種々の問題点は残るであろうが、こうした調査の第1段階であるため、そのまま問題点を深く解決しないで調査したことは、正直にことわっておかなければなるまいと思う。

時間調査は昭和40年6月20日から同年7月20日までのうち、15日間を「サイコロ」を使用して無作為 (at random) に附表3のような時間調査日を選んで、各部課全般にわたり附表4のような記入様式で調査を行なつた。N社の役員から従業員にいたるまでみな協力一致し、よく調査者から指導された規則を守つて、時間を極めて正確に調査され

附表3 時間調査日程 (昭.40)

日	月	火	水	木	金	土
6月 20	㉑	22	㉓	㉔	25	26
27	28	29	㉖	7月 1	㉘	㉙
4	㉕	㉖	㉗	㉘	㉙	10
11	12	13	14	㉑	16	㉓
18	㉒	㉓	21	22	23	24

〔備考〕  
○印のある日  
附が、選ばれた  
時間調査日  
である。

第4表 経費区分責任コード

部 門	責任コード	部 門	責任コード	部 門	責任コード
[農 薬]	A100	松 本		飯 田 共 通	H330
		共 通	G260	一 課	H331
[写 真]		工 薬	G261	二 課	H332
本 部	B120	食 品	G262	甲 府 共 通	H340
松 本 共 通	B121	土 建	G263	一 課	H341
松 本 一 課	B122	[医 薬 品]		二 課	H342
松 本 二 課	B123	本 部	H270	[商 品 部]	
松 本 関 係 会 社	B124	北 ブ ロ ッ ク	H271	長 野 商 品	J350
[塗 料]	C130	南 ブ ロ ッ ク	H272	松 本 商 品	J360
[理 試]	D140	長 野 共 通	H280	松 本 受 注	J361
[設 備]	E140	一 課	H281	松 本 検 収	J362
[化 成 品]		二 課	H282	甲 府 商 品	J370
担 当 役 員	G170	三 課	H283	飯 田 商 品	J380
本 部	G180	五 課	H284	上 田 商 品	J390
東 京	G190	病 院 課	H285	[管 理 部]	
大 阪	G200	上 田 共 通	H290	長 野(経 理)	K450
新 潟		一 課	H291	松 本(経 理)	K460
共 通	G210	二 課	H292	松 本 庶 務	K461
工 業	G211	松 本 共 通	H300	松 本 統 計	K462
食 品	G212	一 課	H301	[本 社 管 理]	
官 庁	G213	二 課	H302	人 事	L500
直 江 津	G220	三 課	H303	企 画	L510
甲 府	G230	病 院 課	H304	財 務	L520
長 野		岡 谷 共 通	H310	研 修	L530
共 通	G240	一 課	H311	車 輛 管 理	L540
工 薬	G241	二 課	H312	E D P S	L550
食 品	G242	病 院 課	H313	製 造	L560
上 田		伊 那 共 通	H320	社 長	M570
共 通	G250	一 課	H321	副 社 長	M580
工 薬	G251	二 課	H322	東 京 専 務	M590
食 品	G252			中 村 常 務	M600

第5表 電話費機能別分割表（もしくはポスト費機能別分割表）

〔記入例〕 商 品 課

（単位：円）

月 日	①仕 入		② 保 管	③ 受 注	④ 配 送	⑤ 回 収	⑥ 支 払	⑦ 返 品	⑧ 一 般 管 理	合 計
	発注 事務	メーカ ー交渉								
7/7					①21				126	147
7/10									90	90
7/12									7	7
7/14	②792				④28					28
7/15					①21	⑤28				49
7/17			②126		④84					210
7/18					④21	⑤28				49
合 計	792	0	126	0	175	56	0	0	223	1,167

第6表 テレックス費機能別分割表

〔記入例〕 6月23日

（単位：円）

部 課	①仕 入		② 保 管	③ 受 注	④ 配 送	⑤ 回 収	⑥ 支 払	⑦ 返 品	⑧ 一 般 管 理	合 計
	発注 事務	メーカ ー交渉								
化 成 品	687			103		13	120	90		1,013
合 成 塗 料	30			163						193
長 野(化)										
医	332		13	65	169			60		639
長 野(医)										
農										
防	60									60
写	150						30			180
東 京(化)										
役 員										
人 事									60	60
財 務										
検 収										
庶 務										
商 品					13					13
合 計	1,259	○	13	331	182	13	150	150	60	2,158

附表4 時間調査記入様式

A セールス, ダイヤ, 受注係, ルート  
 部 課 氏名  
 No. 月 日

機能名	時間	8.00	8.40	9.00	10.00	11.00	12.00	1.00	2.00	3.00	4.00	5.00	5.30	6.00	計	率
準備時間																
仕発注																
入取																
受注																
注信用																
注査																
配送																
配達																
回収																
回収処理																
返品																
返品交渉																
現品																
引取																
日報																
作成																
回収計画																
書作成																
合計																

◎◎時間外業務は正規の手続を得たもののみを記入し、準備時間は主目的に付随する時間をいいます。印を記入するときは、(単中時・朝礼等)を必ず記入してください。

【備考】 ちなみに、N社での勤務時間は午前8時40分から午後5時30分までの間の8時間、他は休憩時間。

D-2 会計, 元帳

機能名	時間
準備時間	8.00
採用・福利	
給与・保険	
労務・教育	
企画	
庶務	
予算統制	
会計・元帳	
合計	

◎時間外業務は正規の手続を得たもののみを書く  
 ◎準備時間とは主目的に付随する時間をいう(軍中時・朝礼等)

D-1 企画, 人事, 財務  
庶務

機能名	時間
準備時間	3.00
採用・福利	
給与・保険	
労務・教育	
企画	
庶務	
予算統制	
合計	

◎時間外業務は正規の手続を得たもののみを書く  
 ◎準備時間とは主目的に付随する時間をいう(軍中時・朝礼等)

C 商品部

機能名	時間
仕入・小分諸掛	8.00
室内整備	
保管事務	
その他保管	
取揃え	
配達	
物品受領書整理	
その他配送	
部門一般管理	
合計	

◎時間外業務は正規の手続を得たもののみを書く  
 ◎準備時間とは主目的に付随する時間をいう(軍中時・朝礼等)

B 役員関係

機能名	時間
準備時間	8.00
合計	

◎時間外業務は正規の手続を得たもののみを書く  
 ◎準備時間とは主目的に付随する時間をいう(軍中時・朝礼等)

H 買掛支払、売掛回収

機能名	時間
準備時間	8.00
支払	
買掛債務計上	
被請求引合事務	
支払計画書作成	
支払履行	
返品交渉	
返品一管	
返戻管理	
予算統制関係	
回収	
売掛金処理事務	
請求書作成事務	
回収計画書作成	
回収後事務処理	
合計	

◎準備時間とは、主目的に付随する時間を書く(車中時・朝礼等)

G 検収

機能名	時間
準備時間	8.00
仕入	
引検	
未検収処理	
室内整備	
返品	
現品引取	
検品・選別	
返品荷造発送	
事後処理事務	
仕入関係	
返品関係	
一般管理	
合計	

◎準備時間とは、主目的に付随する時間を書く(車中時・朝礼等)

F 部門一般管理

機能名	時間
準備時間	8.00
部門管理	
仕入関係	
保管関係	
受注関係	
配送関係	
回収関係	
支払関係	
返品関係	
利益関係	
企画	
庶務	
給与保険	
経理	
教育指導	
合計	

◎準備時間とは、主目的に付随する時間を書く(車中時・朝礼等)

E カードデックス、カナタイプ

機能名	時間
準備時間	8.00
仕入	
発注事務	
検収	
本伝票作成	
返品	
返品荷造発送	
事後処理事務	
準備時間	
本伝票作成	
計算係が計算する	
タイプライター	
照合する	
伝票区分け	
保管	
合計	

◎準備時間とは、主目的に付随する時間を書く(車中時・朝礼等)

K その他営業所関係

機能名	時間	8.00	8.30	9.00	9.30	10.00
準備時間						
仕入	発注事務					
受注	注					
配送	本伝票作成					
回収	売掛金処理事務					
	請求書作成事務					
	回収計画書作成					
	回収処理					
	回収後事務処理					
支払	買掛債務計上					
	被請求引合事務					
	給与・保険					
	庶務					
合計						

◎◎時間外業務は正規の手続を得たもののみを書く  
準備時間とは主目的に付随する時間をいう(軍中時・朝礼等)

J 東京経理

機能名	時間	8.00
準備時間		
発注	事務	
売掛金	処理事務	
回収	計画書作成	
回収	処理	
回収	後事務処理	
買掛	債務計上	
被請求	引合事務	
支払	計画書作成	
支払	履行	
会計	・元帳	
予算	統制関係	
部門	一般管理	
合計		

◎◎時間外業務は正規の手続を得たもののみを書く  
準備時間とは主目的に付随する時間をいう(軍中時・朝礼等)

I 長野経理

機能名	時間	8.00
準備時間		
仕入	発注事務	
回収	売掛金処理事務	
回収	請求書作成事務	
回収	後事務処理	
返品	返品荷造発送	
会計	・元帳	
予算	統制関係	
合計		

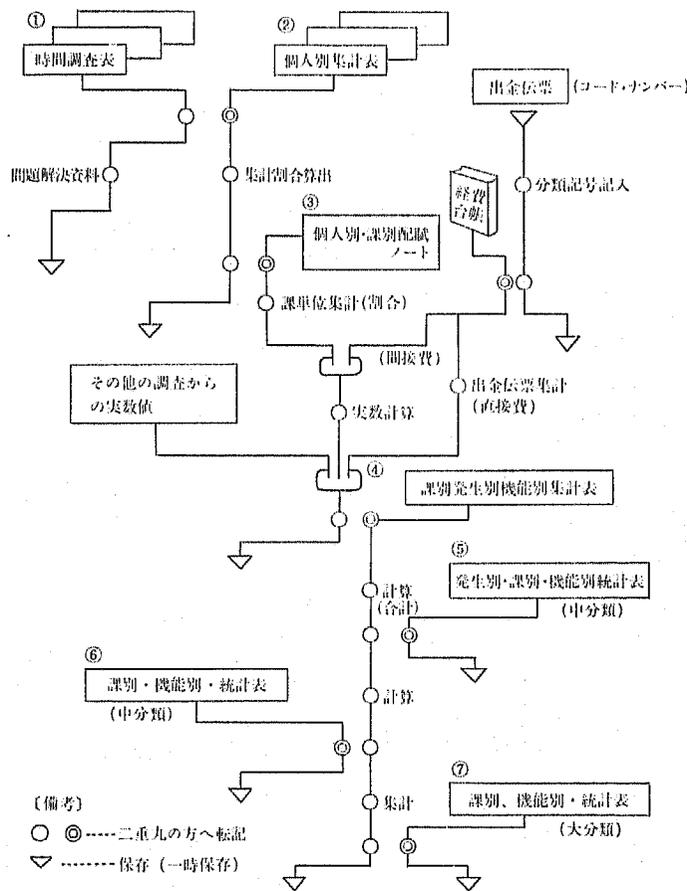
◎◎時間外業務は正規の手続を得たもののみを書く  
準備時間とは主目的に付随する時間をいう(軍中時・朝礼等)

たことは、機能別営業費計算を正しく行なうにきデータとなつた。

〔Ⅳ〕 結 び

かくして、発生別営業費を、機能別に配賦するための「調査の準備」→「調査の実施」→「調査結果の集計」のプロセスは、以上のとおりであつて、これを図示すると第4図のごとくなり、発生形態別営業費項目を機能別営業費群へ分類する賦課方法を表示すると第7表のとおりとなる。第7表の配賦基準の設定方法の欄に時間調査とあるのは、時間調査の結果から営業時間の使用割合を基準として配賦することを意味し、配賦とは、前述した形式でそれぞれの部、課の記入した出金伝票の集計結果から、支出割合を基準として配賦することを表わし、直接賦課（直課）とは、配賦の手続によらないで実績額をそのまま賦課することを示すものである。

もつともこの場合、できるだけ客観的賦課基準を設定しうるように、各発生営業費別



第4図 機能別営業費調査集計過程

第7表 発生形態別営業項目を機能別営業群へ分類する配賦方法

発生形態別項目	配賦方法							配賦の基準	(大分類) 配賦すべき相手方の 機能別群
	直課	配賦	(A) 時間 調査	(B) 物的 基準	(C) 目的 別	(D) 均等 別	部門 分割 可否		
1. 車 輛 費		○	◎				□		
2. 交 際 費		○			○		□		仕入, 受注, 回収, 支払, 一般管理
3. 旅 費		○			○		□		仕入, 受注, 配送, 回収, 返品, 支払, 一般管理
4. 事 務 用 品 費		○			◎		□		仕入, 保管, 受注, 配 送, 回収, 支払, 返品, 値引, 一般管理
5. P O S T		○			◎		□	使用目的別頻度	仕入, 保管, 支払, 返 品, 一般管理
6. TELEPHONE		○			◎		□	使用目的別頻度	仕入, 保管, 受注, 配 送, 回収, 値引, 返品, 一般管理
7. T E L E X		○			◎		□	使用目的別頻度	仕入, 保管, 配送, 一 般管理
8. 会 議 費		○			○		□		利益を受ける各機能
9. 新 聞 図 書 費	○						□		一般管理
10. 教 育 費		○			○		□		利益を受ける各機能
11. 調 査 費		○			○	○	□		受注, 回収, 一般管理
12. 印 刷 費	○						□		受注, 一般管理
13. 引 取 料	○						□		仕入
14. 運 賃	○				○		□		配送, 返品
15. 荷 造 包 装 費		○		◎			×	部門毎に使用回数 (出荷個数)	配送
16. 修 繕 費	○						×	部門毎に均等割の ものと発生個所別 に判明	一般管理
17. 手 数 料	○						×		一般管理
18. 宣 伝 費	○						△		受注
19. 電 気 料		○		◎			□	螢光燈管数 (or w数)	一般管理
20. ガ ス 代		○		◎			□	所 属 人 数	一般管理
21. 水 道 代		○		◎			□	所 属 人 数	一般管理
22. 寄 附 金		○				○	×		一般管理
23. 厚 生 費		○	◎				△		給料の個所に準ずる
24. 暖 房 費		○		◎			□	所 属 人 数	
25. 役 員 給 料		○	◎				□	作業時間割合	関係する各機能に配賦
26. 従 業 員 給 料		○	◎				□	作業時間割合	
27. 従 業 員 早 出 残 業		○			○		□		

28. 雑 給	○			○	□		利益を受ける各部門機能
29. 社会保険料	○	◎			△		給料個所に準ずる
30. 火災保険料	○	○	◎		△	所属人数	
31. 税金公課					△		
(イ) 自動車税					□		車輛費とあわせて配賦
(ロ) 印 税	○		◎		×		
(ハ) 法人市民税	○				×		
(ニ) 法人事業税	○			○	×		
(ホ) 法人県民税	○			○	×		
(ヘ) 公債利用所得税	○			○	×		
(ト) 配 当 税	○			○	×		
(チ) 固定資産税	○			○	×		
(リ) 建物登録税	○			○	×		
(ヌ) 利 子 税	○			○	×		
32. 倉 敷 料	○				×		
33. 会 費	○			○	×		
34. 地 代・家 賃	○				□		
35. 雑 費	○			○	×		一般管理
○支 払 利 子	○				×	部門売上高	一般管理
○割 引 料	○				×	部門売上高	一般管理
○減 価 償 却 引 当 金	○				×	部門売上高	一般空理
○退 職 給 与 引 当 金	○				□	給 与 割	一般管理
○貸 倒 損 失 引 当 金	○				×	期末部門残のあん分	一般管理

〔注〕(1) ◎印……綿密な調査研究を行なって配賦するものの意味。

○印……該当する意味。

□印……部門に完全に分割できるものの意味。

△印……部門に半分分割できるものの意味。

×印……部門に分割できないものの意味。

(2) 直課とは直接賦課の略字。

に、既成資料を、集めうるだけのものによつて副次的に調査を行なつた。

以上のようなプロセスと手続によつて行なつた調査結果と、それに基づいて推計した機能別営業費計算の結果は、つぎの節のごとくである。この計算結果を、不完全競争市

場における財務政策との関連から、若干の考察をつぎに節をあらためて試みたいと思う。

#### 4. 計算結果と財務政策

いま、ここで目的とする機能別営業費を算出するためには、前節の叙述から明らかなように、電話・テレックス・ポストなどの費用、出金伝票、個人別への支出票および各部課の全員の経営行動の時間調査などの集計結果が重要な資料となる。したがって、はじめにこれらの集計結果とその若干の考察をうかがうこととしよう。

##### (1) 電話費・テレックス費・ポスト費の集計結果と若干の考察

まず、電話費の機能別分割の松本分の調査結果をみると、第5図のとおりであり、市外電話では仕入機能が最も大きい割合であり、ついで受注となっており、市内電話でもやはり同様な傾向がみられる。市外電話では回収機能、市内電話では一般管理機能の案外大きい割合であることはマーケティング活動上、種々の問題を含み興味ある一つの傾向といえよう。

つぎに、テレックス費の機能別分割の調査結果は第6図のごとくである。これは部課それぞれによつて、機能のウェイトは異なるが、ほとんどのライン部課が仕入機能において圧倒的な割合の様相を呈している。すなわち、化成品・合成樹脂・医薬品・防疫薬品・写真・農薬・N.P.が仕入機能に圧倒的にテレックスが使用されている。

ところが、スタッフ部門である役員・人事・庶務・経理・財務・商品部・企画などは、テレックスを一般管理機能に使用していることが明らかである。しかし全体を平均すると、仕入機能が圧倒的に多く、あとは極めて少ないが、そのなかで比較的多い割合のものは、受注機能と一般管理機能である。

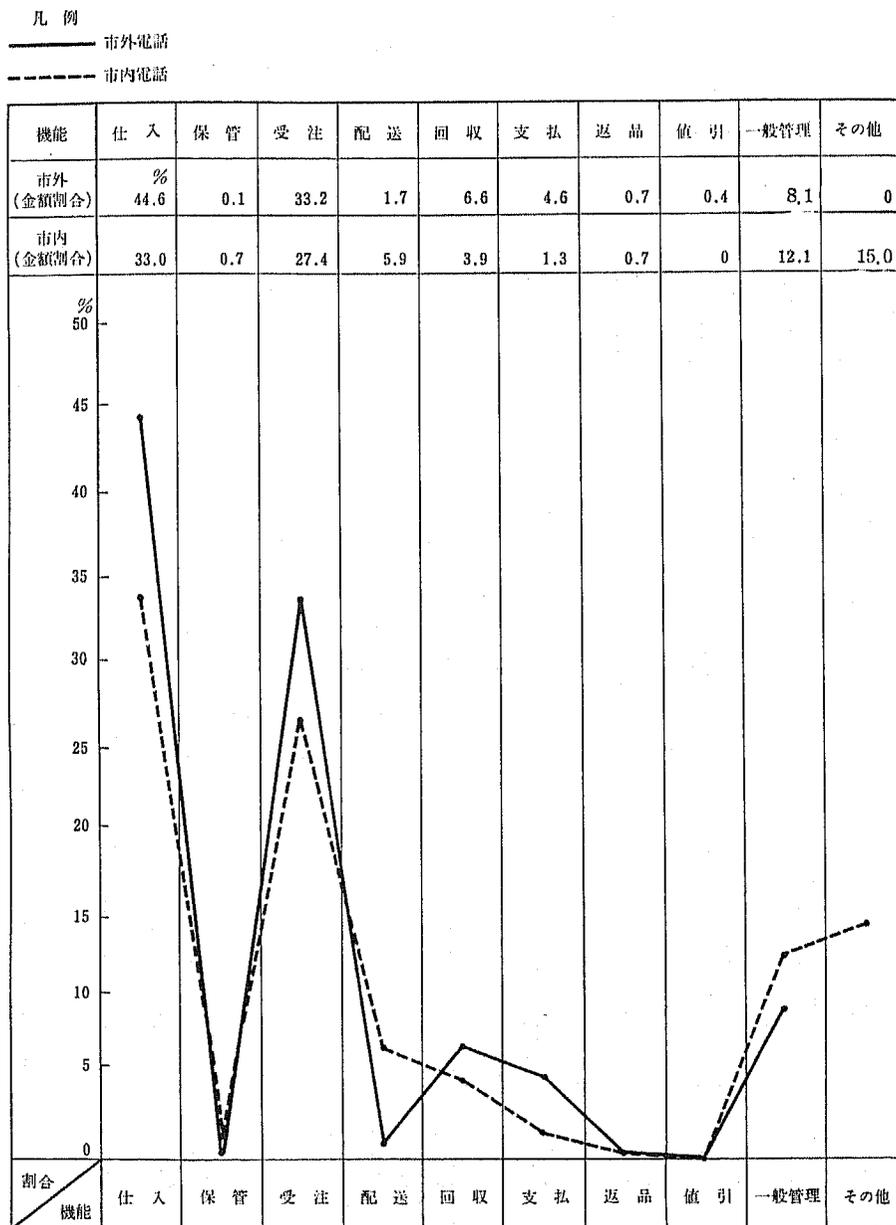
さらに、ポスト費の機能別分割の調査結果をうかがうと、第7図(その1)および第7図(その2)のとおりであつて、前者は昭和40年の10月分、後者は同年の11月分の調査結果である。

この郵便料の使用も部課によつて機能別費消の割合は異なるが、大きく二つの流れに分けることができる。すなわち、一つは10月も11月も同じようにライン部門である化成品・医薬品・農薬・写真はライン活動独特の回収・支払・配送・受注・仕入などの機能に郵便料が多く使用され、他はスタッフ部門である社長・副社長・庶務・経理・財務・人事・商品部は、ほとんど全部一般管理機能に郵便料が使用されている状況である。

しかるに、全社的に平均的にうかがうと、第7図(その1)や(その2)から明白なように、一般管理機能が最も大きい割合で、つぐものは、配送・回収・支払の各機能が多く、それより若干割合の下がるものとしては仕入機能である。

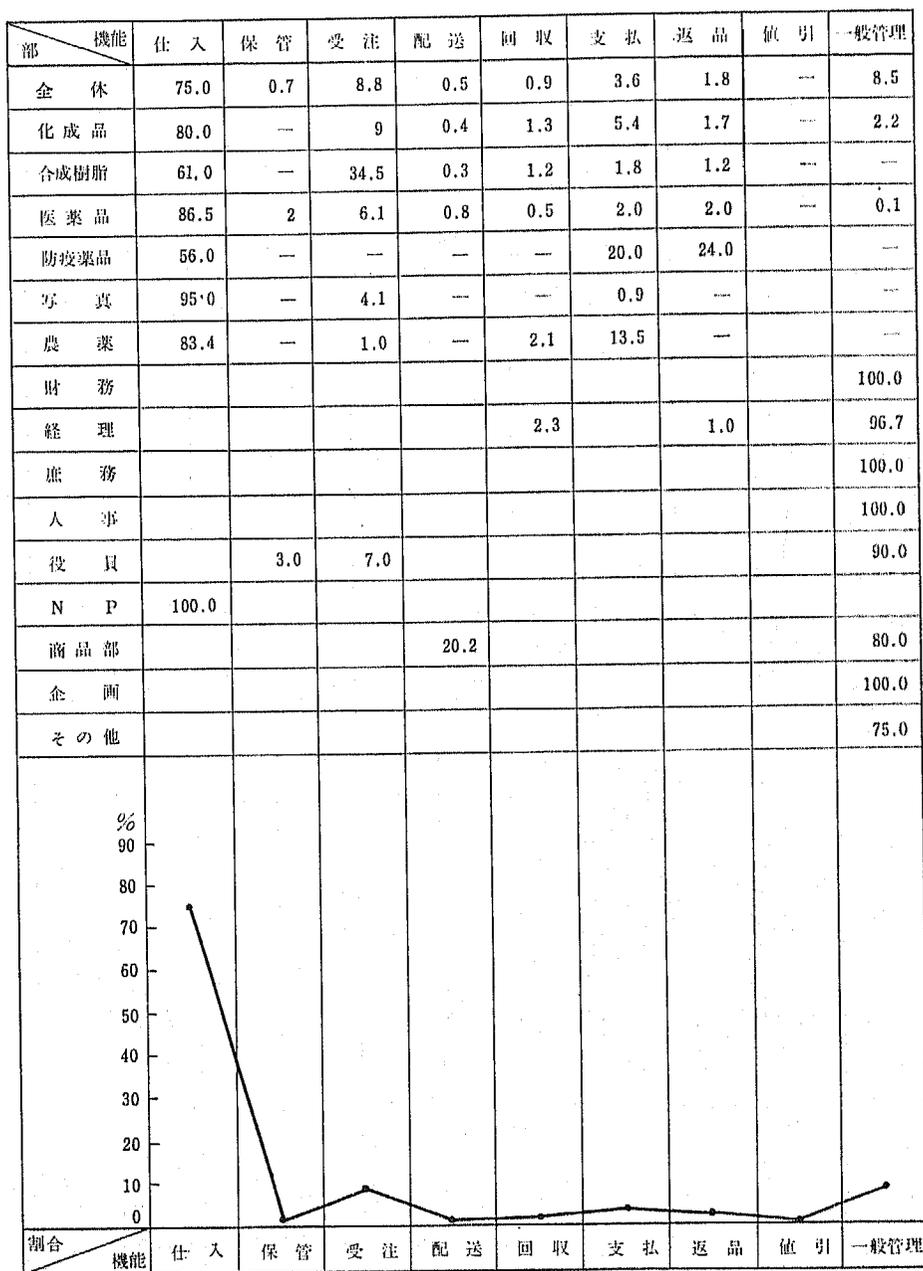
卸売業としてのN社のポスト費の内容が、一般管理機能に多く、比較的マーケティング機能に少ないことは、今後N社として営業費管理上考えなくてはならないことである。

最後に、各部課から提出された出金伝票の集計と、各部課の時間調査結果の二つであ



第5図 電話費機能別分割の調査結果

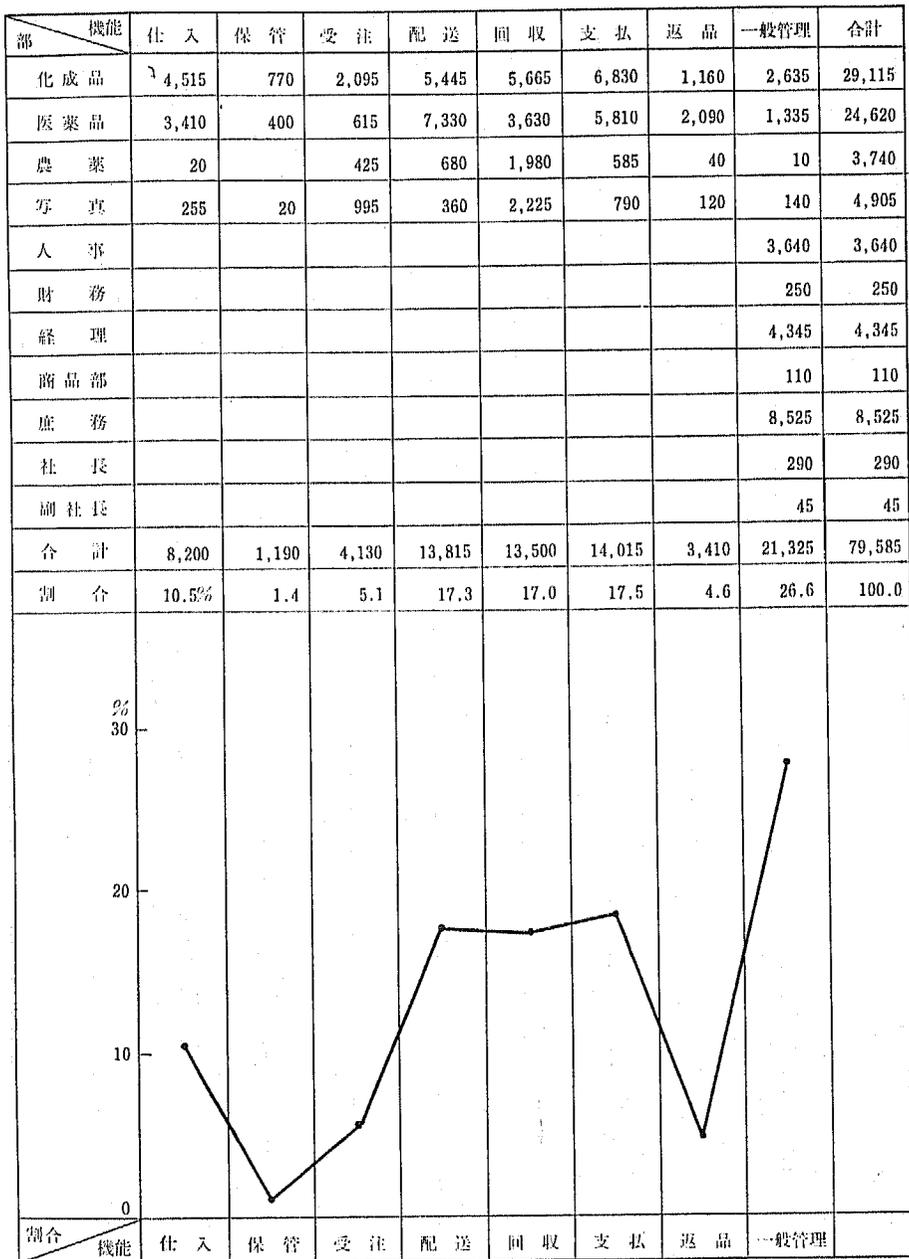
〔備考〕 (1) 松本分のみ  
 (2) 昭和40年6月より7月までの15日間分



第6図 テレックス費機能別分割の調査結果

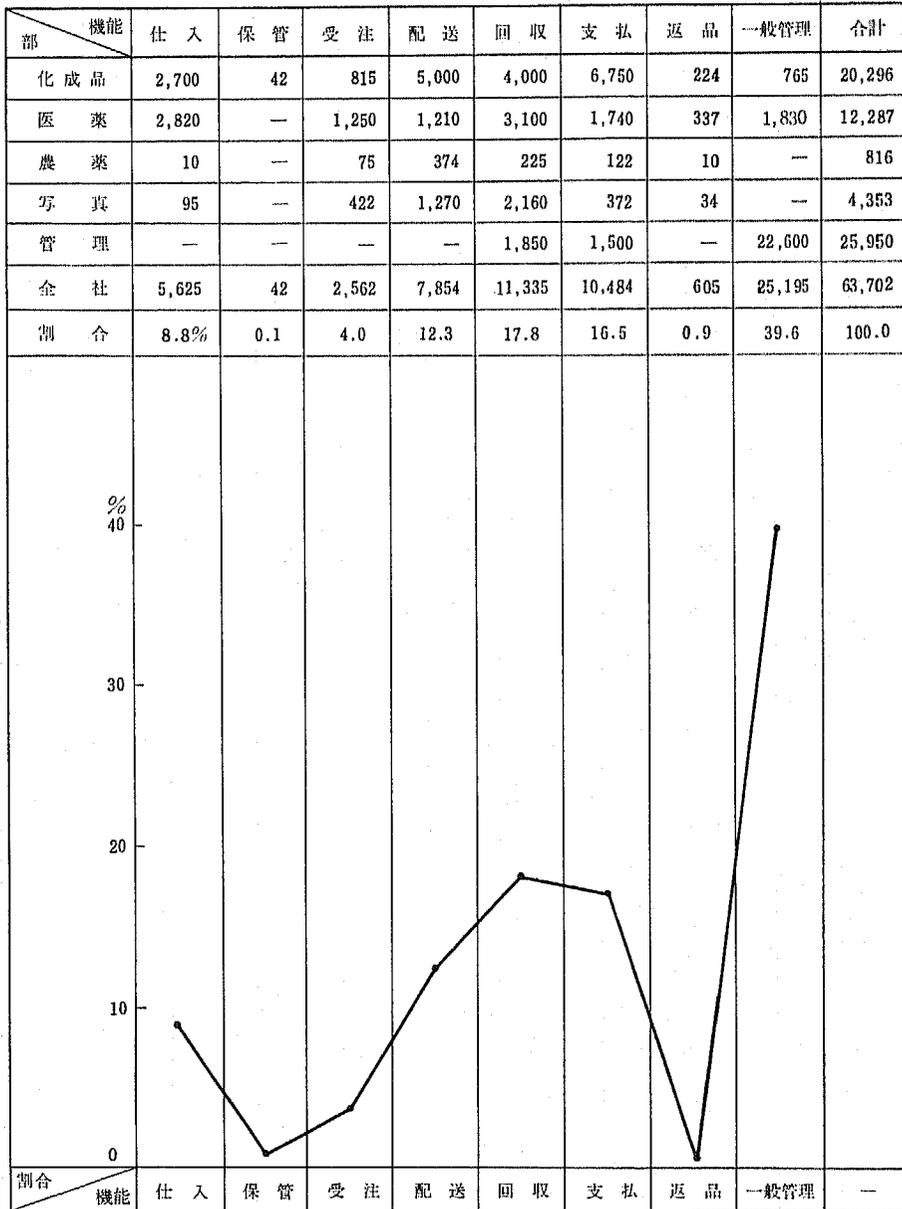
〔備考〕 (1) 松本分のみ

(2) 昭和40年6月20日から同年7月20日までの1ヶ月分



第7図(その1) ポスト費機能別分割の調査結果

- 〔備考〕 (1) 昭和40年10月1日より10月31日までの1ヶ月分  
 (2) 単絶対額の単位：円



第7図(その2) ポスト費機能別分割の調査結果

- 〔備考〕 (1) 一般管理の多いのは経理分の増加による  
 (2) 昭和40年11月1日より11月30日までの1ヶ月分  
 (3) 絶対額の単位：円

第8表 役員の時問調査結果

A 専 務		B 専 務		C 常 務		D 常 務	
	%		%		%		%
仕 入 関 係	29	一 般 管 理	17.0	受 注 関 係	50	其 他 一 般 管 理	33
其 他 一 般 管 理	22	其 他 一 般 管 理 (フジカメラ)	12.4	仕 入 関 係	13	企 画	24
受 注 関 係	21	医 薬	11.4	其 他 部 門 一 般 管 理	11	予 算 統 制	10
販 売 促 進	14	M. S. C. (飯田)	10.5	販 売 促 進	8	配 送 関 係	9
企 画	5	支 払 関 係	8.8	企 画	8	回 収 関 係	6
予 算 統 制	4	支 払 決 定	6.9	教 育 指 導	6	教 育 指 導	4
保 管 関 係	2	支 払 (写 真)	5.5	採 用・福 利・労 務	4	仕 入 関 係	3
其 他 部 門 一 般 管 理	2	人 事 (動・防・農)	4.6			保 管 関 係	3
回 収 関 係	1	ライオンズクラブ	2.6			支 払 関 係	3
		支 払 決 定 (医 薬)	2.7			庶 務	3
		立 石 薬 局	2.4			採 用・福 利・労 務	1
		人 事 関 係	2.1			会 計 元 帳	1
		写 真 部 門 一 般 管 理	1.8				
		受 注	1.7				
		女 子 の 会	1.7				
		理 科 器 組 合	1.5				
		商 品 部	1.2				
		保 管	1				
		写 真 の 会 議	0.8				
		仕 入	0.8				
		ナベリンファーマ シー	0.8				

〔備考〕 (1) 社長、副社長の分は、分析結果不明のため省略した。  
(2) A専務…東京、B専務…松本、C常務…松本、D常務…松本のそれぞれに駐在し、社長は代表人事、副社長は会社統轄・農薬・防疫薬、B専務は医薬・写真、C常務は企画・管理・商品の責任と権限をもつ。

る。前者については、膨大な資料となるため省略させていただき、後者のみかかげると第8表から第18表までのごとくである。この各部課の時問調査の結果から考察されるところを若干述べてみたいと思う。

### (2) 時問調査結果と若干の考察

まず、はじめに役員の時問調査結果からうかがうと第8表のとおりである。

周知のごとく、いかなる企業の役員も、トップ・マネージメント (top management) として、現在と将来の経営活動の統制にたいし、責任と権限をもっている。とくに将来の企業の安定的成長のためには予測と計画、その実践の統制に大きな配慮をなされなければならない。

時問調査結果から、ただちに把握しうることが困難なことではあるが、現在のN社の役員は、一つには、不必要と思われるような事象にとらわれすぎているのではなからうか。もつと、役員は経営管理上何をなすべきかのウェイトを明らかにし、大所高所から率先垂範、営業活動を統制していくことが大切かと思われる。

他の一つは、時間調査からみたかぎりでの特徴は、一つ一つの経営活動に対する時間があまりにも小刻みなことである。もつと、集中的に時間を使用する方が効率的なように思われる。

つぎに、経理課の時間調査結果をうかがうと第9表のとおりである。経理課には第9表に記してあるように、統帙・統計係・会計係・元帳係・売掛回収係・買掛支出係の7つの係に分けられている。とりあえず、時間調査からみられる問題点のみをかかげると統計係と会計係について、つぎのような諸点があげられる。もっとも、このような問題点は、時間調査の観点からのみの提言であるから、実際の改善にあたっては、さらに、多面的な視角から、さらに検討して本質的なものを把握し、適確な経営技術を考えて改善に移らなければならないことはいうまでもない。

#### (1) 統計係についての問題点

経理課と、各部門において統計をとることは二重である。そこで、統計係を経理にまとめるとか、部門にまとめるようにしたらどうかと思われる。また、この係は時間的にかなりの負担である。すなわち、毎日同じ仕事であり、そのうえ、その日のうちに、全面的に処理しなければならない内容のものなので、昼休みもとれない状態である。しかも、精密度を要請される業務であるにかかわらず、作業におわれてしまつて、検討し、吟味するための余裕が見出せないことは大きな問題といえよう。

#### (2) 会計係についての問題点

① セールスマンの帰社が午後5時30分頃が一番集中するため、それ以後から仕事が多く、混乱が生ずる。セールスマンの帰社時を午後5時頃にしてほしい。また、セールスマンが帰社したらすぐ諸書類を提出するように指導を望む。

② 伝票（出金）の提出は現在午後4時30分となつているが午後2時30分にしてほしい。とくに通勤定期代金の請求が遅くなるものが多く、作業に混乱が生ずる。さらに、検収課の時間調査の結果をみるに、第10表のとおりで、この結果から、つぎのような諸点が理解される。

① 仕入検収、未検収管理は本質的には同じことであるから、とくに仕入検収の方に重点を置いて仕事がなされねばならない。

② センド・バック (send back) については、返品を扱うという方向よりも、いかにして返品をなくすか、という問題解決のための係であつた方がよい。

③ 主とした分担は規定されていることはよいが、時間調査の結果からみて、検収課全体として平均した仕事分担にしたらどうか。

④ 事務係2名について、たまたま時間調査の段階では、H<sub>7</sub>が身体上の欠陥から、2名ということになつたと思われるが、1人にしぼられないものだろうか。既述の経理の買掛支払いのなかに含まれるメーカー返品との関連性も考えなければならない。

⑤ 仕入についてはメーカーのみでなく、市内仕入についての分野も担当したらどうか。

⑥ 未検収管理については、ほとんどが「メーカーからの送りつけ」と思われるが、「メーカーからの送りつけ」については、N社の明確なる態度が示されれば、未検収という

第9表 経理課の時間調査結果

←統 轄 係→		←統 計 係→		←会 計 係→			←元 帳 係→		←売 り 掛 回 収 係→	
G <sub>1</sub>	G <sub>2</sub>	G <sub>3</sub>	G <sub>4</sub>	G <sub>5</sub>	G <sub>6</sub>	G <sub>7</sub>	G <sub>8</sub>	G <sub>9</sub>	G <sub>10</sub>	
会 計 元 帳 <sup>%</sup> 33	予 算 統 制 <sup>%</sup> 83	予 算 統 制 <sup>%</sup> 100	会 計 元 帳 <sup>%</sup> 77	会 計 元 帳 <sup>%</sup> 94	会 計 元 帳 <sup>%</sup> 98	会 計 元 帳 <sup>%</sup> 74	会 計 元 帳 <sup>%</sup> 87	売 り 掛 処 理 事 務 <sup>%</sup> 98	売 り 掛 処 理 事 務 <sup>%</sup> 84	
そ の 他 一 般 管 理 16	会 計 元 帳 8		教 ・ 指 ・ 研 19	回 収 事 後 処 理 6	そ の 他 一 般 管 理 2	教 ・ 指 ・ 研 18	売 り 掛 事 務 処 理 12	そ の 他 一 般 管 理 2	会 計 元 帳 13	
回 収 実 施 13	企 画 4		回 収 事 後 処 理 4			図 収 実 施 7	そ の 他 一 般 管 理 1		そ の 他 一 般 管 理 3	
教 育 ・ 指 導 8	給 与 保 険 1					そ の 他 一 般 管 理 1				
支 払 6	在 庫 管 理 1									
予 算 統 制 6	販 売 促 進 1									
保 管 4	庶 務 1									
支 払 実 施 3										
返 品 2	485分	479分	539分	525分	485分	466分	460分	472分	460分	
回 収 関 係 2	G <sub>11</sub>	G <sub>12</sub>	G <sub>13</sub>	G <sub>14</sub>	G <sub>15</sub>	G <sub>16</sub>	G <sub>17</sub>	G <sub>18</sub>	G <sub>19</sub>	
企 画 2										
書 類 保 管 2	売 り 掛 処 理 事 務 55	売 り 掛 処 理 法 55	売 り 掛 処 理 事 務 61	売 り 掛 処 理 事 務 61	売 り 掛 処 理 事 務 60	買 掛 処 理 事 務 31	支 払 実 施 63	そ の 他 返 品 40	買 掛 処 理 事 務 50	
売 掛 回 収 事 務 1	会 計 元 帳 29	会 計 元 帳 37	会 計 元 帳 32	会 計 元 帳 36	会 計 元 帳 32	教 ・ 指 31	買 掛 処 理 事 務 33	買 掛 処 理 事 務 39	支 払 実 施 39	
回 収 事 後 処 理 1	回 収 実 施 8	回 収 事 務 処 理 4	回 収 実 施 4	回 収 実 施 2	回 収 事 務 処 理 5	支 払 実 施 29	そ の 他 一 般 管 理 2	予 算 統 制 16	そ の 他 一 般 管 理 7	
採 用 ・ 福 利 1	そ の 他 一 般 管 理 7	回 収 実 施 2	現 品 引 取 2	そ の 他 一 般 管 理 1	そ の 他 一 般 管 理 2	会 計 元 帳 8	現 品 引 取 1	現 品 引 取 7	配 達 処 理 事 務 3	
607分	現 品 引 取 1	そ の 他 一 般 管 理 2	そ の 他 一 般 管 理 1		回 収 実 施 1	そ の 他 一 般 管 理 1	教 育 指 導 1	そ の 他 一 般 管 理 1	予 算 統 制 1	
						予 算 統 制 1		書 類 保 管 1		
	494分	466分	477分	470分	471分	451分	462分	459分	471分	
	← 売 り 掛 回 収 係 →					← 買 掛 支 出 係 →				

〔備考〕 (1) G<sub>1</sub>—G<sub>19</sub>は人名。  
 (2) %は機能別の使用時間の割合の単位。  
 (3) 分は一日平均作業時間の単位。

(4) 教は教育，指は指導，研は研修の略字。

第10表 検収課の時間調査結果

人名	H <sub>2</sub>		H <sub>1</sub>		H <sub>3</sub>		H <sub>4</sub>		H <sub>5</sub>		H <sub>0</sub>	
機能別 時間割合	仕入	50%	返品	96%	仕入	90%	返品	74%	仕入	74%	返品	98%
	一般管理	46%	仕入	3%	その他	6%	返品	9%	返品	24%	返品	1%
返品	4%	その他	1%	販売	3%	配	1%	配	6%	その他	2%	回収
一日平均 作業時間	659分		470分		473分		588分		459分		475分	

ことはなくなるのではないか。一時的に未検収に入り、再び返品されるという性質のものであるならば、N社にとつてもメーカーにとつても何らプラスとならないのではないか。それに伴う伝票やその他作業だけ無駄である。また、カードックスについての時間調査結果の第11表からはつぎのようなことが指摘できよう。

① カードックスについては、記帳作業が主体であるが、それ以外の仕入、返品という作業については、記帳という作業に影響を及ぼさないという範囲でなされることが望ましい。

第11表 カードックスについての時間調査結果

担当者 担当部門 機能	K <sub>1</sub>	K <sub>2</sub>	K <sub>3</sub>	K <sub>4</sub>	K <sub>5</sub>	K <sub>6</sub>	K <sub>7</sub>	K <sub>8</sub>
	医薬品	医薬品	医薬品	医薬品	化成品	化成品	農薬	写真
配達関係	77%	74%	60%	64%	50%	64%	77%	37%
仕入	16	12	25	21	26	25	7	40
返品	4	4	10	11	2	1	5	12
受注		2	1	3	5	1		
その他一般	2	2			1	1	2	
部一般	1	3	1		2		6	3
その他部一般		2						
回収			3			1	2	
資料作成				1				2
支払					10	1		
保管					4	6	1	2

② 一日中座つたままの作業であるから、精神的、肉体的にかなりの圧迫が考えられるけれども、そういう観点からの休憩時間のとり方、気分転換の方法などを考えることはどうであろうか。

③ なお、他の時間調査でも述べたけれども、能率的にカーデックスを記帳する方法として、重点品目別にすることも考えられたらどうかと思う。

④ 最後に、できることならば、在庫がつねに実在庫とカーデックスの在庫とが合うようにするためには、記帳作業のみに専念し、余力を実在庫とのチェックに向けられたらよいのではないかと考える。

ついで、ダイヤについての時間調査結果は第12表のとおりであつて、つぎのようなことがいえる。

ダイヤ本来の機能からみれば配送、受注、返品が任務である。ところが時間調査の結果から、各人とも仕入に関する時間が多いが目立つ。これについて、市内仕入の現状を調査対象期間として昭和40年11月21日～10月30日について考察すると、つぎのようなことがいえる。

① まず、附表5から、一日平均市内仕入延軒数は22軒（実質軒数11軒）である\*。

\* 上記22軒の数字は仕入原票から算出したものであるが、ダイヤ日報によると18軒となつている。

② つぎに附表6からわかるように、田中、、、ナベリンファーマシー、日独薬品長野営業所、中島尙誠堂には毎日仕入に行つている。

③ 最後に、仕入品目は附表7のとおりであるが、仕入商品を分類してみると、

- ④-1 定期的に仕入れるもの
- ④-2 不定期的に仕入れるもの（必要に応じて）
- ④-3 N社で扱っていないもの
- ④-4 N社で扱っているが、受注時に品切れである

という4種類になる。

このようなダイヤモンドの活動にかなりのウェイトを占める仕入作業については十分に

第12表 ダイヤについての時間調査結果

担当者 コース名 機能	M <sub>1</sub>	M <sub>2</sub>	M <sub>3</sub>	M <sub>4</sub>	M <sub>5</sub>	M <sub>6</sub>
	市内Bコース	市内Cコース	富士電機 コー ス	浅間コース	フ リ ー	フ リ ー
配 送	59%	54%	74%	80%	46%	89%
受 注	15	23	19	13	31	2
仕 入	17	23	6	5	20	8
返 品	3		1	2	3	1
回 収	3					
その他部一般	3					

附表5 ダイヤ月日別仕入軒数

月日	延軒数	実質軒数
10.21	22	11
22	17	10
23	11	7
24	○	○
25	24	13
26	28	17
27	24	11
28	28	12
29	18	11
30	21	10
一日平均	22	11

(備考) 上の表から1日平均1軒に対し2回仕入のために行っていることになる。

附表6 ダイヤ仕入先別時期別仕入回数 (40.10/21~10/30)

仕入先 月日	マナ	アベ	日マ	内田	宮坂	中島	玉山	高	榮	森	明	小	ナ	中	長	ソ	赤								
	井	ス	ニ	フ	イ	独	材	店	金	人	堂	山	堂	理	化	事	永	治	局	品	産	料	1	羽	
10.21	2	3	3	4	4	1	1	1	1	1			1												
22	3	5	1	3	1	1		1		1	1	1													
23	2	2	1	1	1			2													2				
24																									
25	4	4	3	1	3	1		1	1											2	1	1		1	
26	4	3	3	1	3	1		2		1	1												1	1	
27	3	3	3	5	2			4													1		1		
28	8	2	3	5	4			1	2		1									1			2		
29	1		4	3	1			1	2																
30	4	1	5	4	2			1	1											1					
一日当り回数	(4) 3.4	(3) 2.9	3	(3) 2.3	(2) 1.7																				

(備考) 一日当り回数の( )の数字は小数点を切上げたものである。

附表6 (つづき) ダイヤ仕入先別時期別仕入回数 (40.10/21~10/30)

仕入先 月日	ワ	甲	二	ミ	小	松	杏	大	高	マ	キ	中	中	合
	キ	井	葉	ド	沢	岡	林	久	木	ル	ウ	葛	堂	計
10.21														11
22														10
23														7
24														
25		1												13
26		1	1	1	1	1								17
27							1	2	1					11
28										1	1			12
29		2									1	1	1	11
30		1					1							10

(備考) 仕入回数頻度の高い仕入先に対しては商品の分析を綿密に行ない、できるかぎり計画化しなければならない。

附表7 ダイヤ松本市内仕入先商品別仕入量状況

(その1) 岡野庄平商店

40.10/21~10/30

品名	月日 容量	10/21	22	23	25	26	27	28	29	30
		ノイトロヒン	5A	1						
アポプレクヨール	500T	1								
ジギラノーケン C	2×50		1							
フスタミン	50A		1			1		1		
フスタミンマディン	500g		1							
亜鉛質酸軟膏	500g			1						
アジスチン	500g			1						
スルモンチール	200T				1					
塩化カリ	500g					1				
ガンマロンP	1000T					1				
エルゴクリン	100T					1				
アベトンデポー	50mg5A						5			
イルガピリン	3×5						3			
ザルボン	2.5μ20×50						3			
サーカネッチン	240							1	9	
トランコパール	60T							1		
ケミセチン	0.25g								30	10
トローム	100T								1	
ピカール	100g								1	
オベロン	500A								1	
ズファニラン	10A								3	
チオクタン	1%25g								1	
チョコラB鉄	100cc									1
ネオネオアーセシン	2号10A									1
イルガピリニシト	100T									1
ネオギフロン	1.5×10									5

〔備考〕(1)入札による調製品は別として、直取りメーカー品であるのに、N社で品切れたために仕入れたことについては、二度と繰返さぬよう対策をたてねばならない。なお、このことから、N社のセールスマンが何でも受注するという態度は一考を要すると思う。  
(2)仕入原票より集計。

(その2) 団

品名	月日 容量・種類	10/21	22	23	25	26	27	28	29	30
		アスカリケン	75円	5	5			3		
ロイナル	35g	12								
都染直接	15g	6	12							
都染直接	青		12		9	2				
都染直接	エ		12							
都染酸性	黒			12	6					
都染直接	緑				6					





(その6) ㊦

品名	容量	月日										
		10/21	22	23	25	26	27	28	29	30		
強ヨカールF	600	2										
蜂密	500g	1										
ケントク白木用	1l	1										
センブリ	500g		10									
ゲンノショウコ	500g		3									
サンテドウ	250			5								
三黄丸	100				5							
〃	200				10							
クコの実	1kg				1							
ベルツ丸	500				2							
〃	1000				2							
ブルーメA	60						6					
ダイハウ木	500g						1		2			
コールター	18l						5	5				
桃源	200							10				
人参実母散	100							10				
日洗ハウサン	30								10			
人参末	100								1			
黒胡鳥	100									2		
シダ	500g									1		
のべもぐさ	50										20	
温灸もぐさ	百匁										2	
三角布	—											7
サンボンF	500g											10
ミットン液	180											2
青膏	60											5
菱山グリセリン	500g											25

検討されることが大切であるかと思う。

換言すれば、現在の市内仕入商品を、(i)仕入をやめるもの、(ii)常備しておくもの、(iii)今後も市内仕入れにするもの、というように分類して、さらには、仕入作業を専門に行なう人をきめることを考えねばならない段階に入っているのではないかと思う。

さらに、化成品事業部についての時間調査結果は第13表のとおりで、この表からわかるように、この部は多くの課に分かれ、N社としても重要な部門であつて、十分の検討を行なつて改善しなければならない。いま、その若干の問題点をあげるとつぎのようである。

① 化成品の場合は、医薬品と異なり、品目別に担当が分れているために、担当地域はほとんどの課が県内全地域を担当している。これについては能率的訪問ということが検討されなければならない。

第13表 化成品課の時間調査結果

## (イ) 松本化成品課

担当者 機能	N <sub>1</sub>	N <sub>2</sub>	N <sub>3</sub>	N <sub>4</sub>	課平均
受注	73%	65%	67%	49%	60.7%
回収	14	16	18	29	20.1
その他	13	19	15	22	19.2
計	100	100	100	100	100.0

## (ロ) 松本塗料課

担当者 機能	P <sub>1</sub>	P <sub>2</sub>	P <sub>3</sub>	課平均
受注	60%	58%	64%	65.5%
回収	25	35	26	20.6
その他	15	7	16	13.9
計	100	100	100	100.0

## (ハ) 松本設備課平均

時間 機能	一日平均 作業時間	割合
受注	511分	59.0%
回収	17	2.0
その他	69	8.0
車中時間	229	26.5
その他の 準備時間	39	4.5
計	865	100.0

## (ニ) 松本ゴム課平均

時間 機能	一日平均 作業時間	割合
受注	202分	33.0%
回収	56	9.1
教育	12	1.9
その他	343	56.0
計	613	100.0

## (ホ) 松本理試課

時間 機能	一日平均 作業時間	割合
受注	336分	68%
回収	91	18
その他	68	14
計	495	100

## (ヘ) 松本食品課

時間 機能	一日平均 作業時間	割合
受注	319分	66%
回収	78	16
その他	73	15
車中時間	200	41
その他の 準備時間	156	32
計	484	100.0

## (ト) 松本包資課

時間 機能	一日平均 作業時間	割合
受注	385分	76%
回収	46	9
その他	76	15
車中時間	225	44
その他の 準備時間	96	19
計	507	100

## (チ) 長野理試課

時間 機能	一日平均 作業時間	割合
受注	310分	64%
回収	138	27
その他	25	6
車中時間	125	26
その他の 準備時間	133	29
計	492	100

## (リ) 化成品課のその他の作業時間の内訳

担当者 機能	Q <sub>1</sub>	Q <sub>2</sub>	Q <sub>3</sub>	Q <sub>4</sub>	課平均
配送	3%	11%	11%	14%	9.9%
返品	0	4	6	1	5.2
計	3	15	17	15	15.1

(備考) 作業時間合計を100とした場合の割合である。

(ア) 甲府営業所の時間調査結果

機能	時間	一日平均 作業時間	割合
受注		239分	54%
回収		71	16
その他		133	30
車中時間		143	32.3
その他の 準備時間		105	23.7
計		443	100.0

(イ) 新潟営業所の時間調査結果

機能	時間	一日平均 作業時間	割合
受注		207分	41%
回収		101	20
その他		192	38
車中時間		70	13.8
その他の 準備時間		96	19
計		506	100

(ウ) 直江津営業所の時間調査結果

機能	時間	一日平均 作業時間	割合
受注		385分	73%
回収		37	7
その他		58	11
車中時間		167	31.7
その他の 準備時間		105	20.3
計		527	100.0

② 二、三の担当者については訪問件数、販売高ともに、かなり低いものが見受けられた。これは、他のセールスマンとしての志気にかかなりマイナスの面の影響があるのではないかと思われた。

③ 担当範囲が広範囲であるために、販売そのものに費される時間よりも、車中時間にかかなりウェイトを占めている者が多い。

④ 採算性からみて、検討を要する個人口座が多い課があつた。

⑤ 化成品部各営業所についてうかがうと、「その他の作業時間」すなわち、仕入・配送・返品的时间やその他の準備時間が、全体の作業時間のなかに占める割合の高いのは今後何等かの手段を講じて改善しなければならない。

さらに、医薬品課の時間調査を行なつた結果は、第14表のとおりであつて、これらの表からつぎのようなことがいいうる。すなわち、薬局、薬店向も、医家向もすべて同じく、作業時間も長く、過労に陥りやすい。また、出発前準備時間の長いことが目立つ。これは、実質的なセールスに大きな支障をきたすから抜本的な改善策を講じなければならないと思う。

とくに、この医薬品部の薬局、薬店関係については、つぎのようなことが調査結果から把握され、今後、大いにこの改善を試みなければならないと思う。

① 作業時間は規定時間を大きく上廻る。

第14表 医薬品課の時間調査結果

(イ) 伊那第一課

機能	担当者	R <sub>1</sub>	R <sub>2</sub>	R <sub>3</sub>	課平均
販売促進		13.4%	7.4%	14.3%	11.6%
その他		86.6%	92.6%	85.7%	88.4%
一日平均 作業時間		574分	632分	602分	603分
計		100.0%	100.0%	100.0%	100.0%

(ウ) 長野第一課

機能	担当者	S <sub>1</sub>	S <sub>2</sub>	S <sub>3</sub>	課平均
受注		60%	71%	66%	62.4%
回収		24	14	19	16.6
その他		16	15	5	21.0
計		100	100	100	100.0

これは、仕事の性格からみて、とくに薬局、店という末端に直接結びつくためのものと考えられる。また、作業時間が長くなる原因として出発時が平均して遅いことが調査結果から明らかとなった。

② 回収時間の全体に占める割合が高い。

これは、従来の回収に、メーカー独自のいわゆるMSC・SPS・中外会の回収が増したためである。とくにこの場合には、回収のある日数が多いということである。

第15表 農薬部の時間調査結果

機能	時間	一日平均 作業時間	割 合
受 注		378分	64.8%
回 収		107	18.4
そ の 他		88	15.2
車中時間		190	32.6
その他の 準備時間		77	13.0
計		584	100.0

第16表 写真部の時間調査結果

担当者 機能	T <sub>1</sub>	T <sub>2</sub>	T <sub>3</sub>	課平均
受 注	57%	49	37	49
回 収	24	29	44	26
そ の 他	19	22	19	25
計	100	100	100	100

また、農薬部についての時間調査結果は、第15表のとおりであつて、つぎのような問題点が指摘でき、これらは、各視点から研究し、その改善に努力しなければならない。すなわち、

① 調査期間が最需要期でもあつたので、各分野で高い数字を示したが、とくに回収の作業時間が高い数字を示した。

② 担当地域が広範囲であるため、車中時間が長い。

③ 他部門に比し、荷物の積み降しに時間を多く費している。

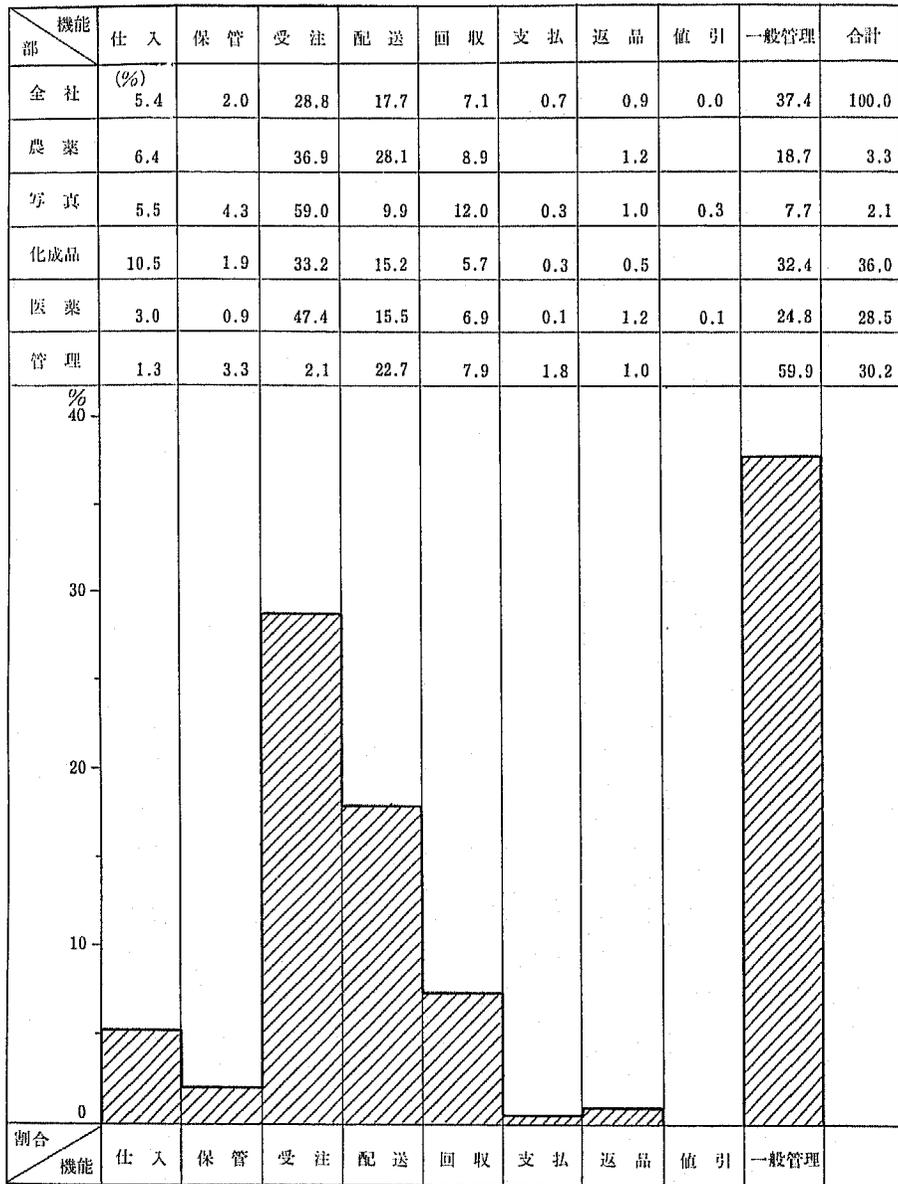
最後に、写真部の時間調査の結果をみると、つぎの第16表のごとくで、この表からは、二つの問題点が指摘されよう。一つは、各担当者とも経験が浅いのかかわらず、担当地域、担当件数が多すぎるように思われる。他の一つは、重視地域については、時間的な能率をはかるため、重視しない担当地域との区分けが必要かと思う。

(3) 機能別営業費の計算結果と財務政策

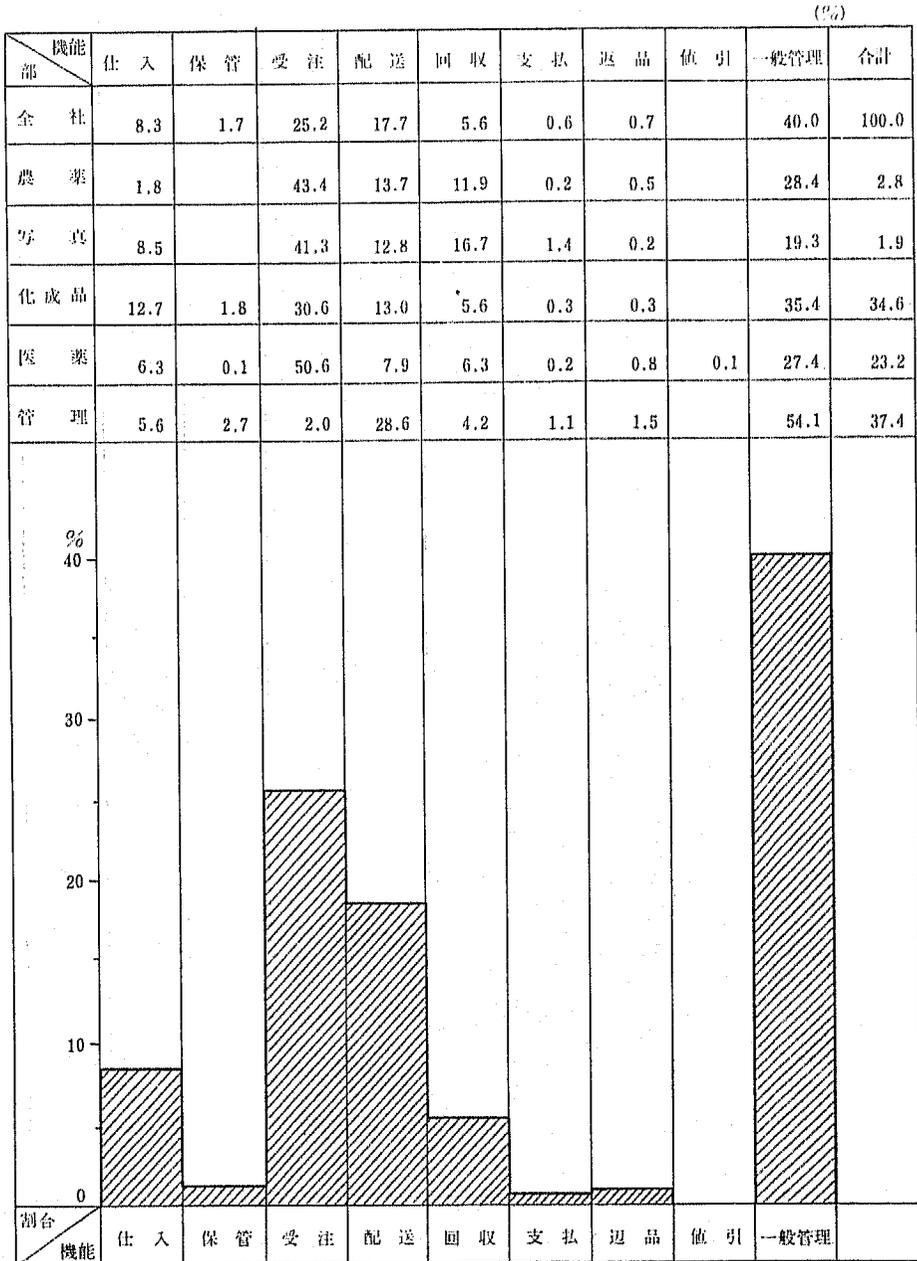
(A) 第1段階の分類方式による機能別営業費

さて、上述のような準備作業と、出金伝票や各機能別ごとの機関の調査ならびに時間調査の結果から、発生別営業費からの機能別なそれへの配賦基準を選定し、それらの基準を用いて機能ごとに計算を行なつた。第1段階としては、調査結果からの賦課基準でもつて、機能別営業費の累積額を得て、その割合を出した。その結果が第8図(その1)および(その2)であつて、前者は昭和40年7月分の調査結果を基礎にして得た部別機能別営業費割合で、後者は昭和40年11月分のものである。

この第8図(その1)および(その2)から、全社的にみて、つぎのようなことが理解できる。



第8図(その1) 部別機能別営業費割合  
(昭40年7月分)



第8図(その2) 部別機能別営業費割合  
(昭和40年11月分)

① 管理費（部門管理と全社管理とを含めたもの）の経費に占める割合が37%~40%で一番多い。

② 受注費が配送費にくらべて多い。

受注活動と配送活動とのバランスがとれていないのではないかと。しかし、これは金額的にみた場合のことであつて、実際の活動では、現状でも配送活動が十分満足できる状態であるのかもしれない。この点には、かなりの検討を要する。

③ 値引（対得意先）活動は、金額的には、ほとんどあらわれていない。これは、この活動が経費の面から数値化しにくいことによると思われる。

第17表 部別経費割合

部	月別		備考
	7月	11月	
農薬	3.2%	2.8%	—
写真	2.1	1.9	—
化成品	36.0	34.6	—
医薬	28.5	23.2	（11月分長野共通＝商品部は商品管理に入れてある）
商品・管理	30.2	37.4	
計	100.0	100.0	—

④ 支払・返品活動についても値引と同様に金額的にはごくわずかである（これら3項目については、何か別の把握が必要ではないかと考えられる）。

⑤ 会社の経費を100%とした場合、部門別には左記この表からみると、第17表のようになっている。商品部および管理の経理等一部は各部門へ配賦されなくてはならない。

しかし、この集計では、別個にあつかっているため部門間の割合の数字はこれによつてすぐ判断することはできない。

この2カ月分の集計においては、時間調査から得た割合を用いて機能別配賦を行なつたため、両月とも機能別にはほぼ同様の割合を示している。

第8図(その1)および(その2)を細部にわたつて各課単位(営業部)についてその内訳を示したものが、つぎの第18表(その1)および(その2)である。

これらの表をながめると、つぎのようなことがいえる。

① 営業部では、化成品を除いて、受注活動に多くの経費を使つていることがわかる。化成品の一般管理費が他と比較して多いのが目立つ。

② 各営業部の経費使用の順位は仕入→受注→配送→回収→返品→一般管理であるから、課単位、すなわちセールス活動としてみると、N社のセールスは、部門の差はあるとしても、受注→配送→回収→返品という活動を行なつていることがわかる。

ここで反省させられることはセールス活動の内容がこのように多岐にわたつてよいものかどうか。現状では、N社のセールスマンはこの表に示すような経営活動をなしているが、今日のごとき不完全競争市場におけるマーケティングの本来の動きとしては、ここにあらためてセールス活動の内容についての検討が必要かと思われる。すなわち、つぎのようなことに問題点をもつものである。

(i) N社のセールスマンは、どのような過程を経てセールスマンに配属されているか。

第18表 課別機能別営業費

(その1:大分類;昭和40年7月分)

単位:千円

	合計	仕入	保管	受注	配送	回収	支払	返品	値引	一般管理	売上高	経費売上高	摘要
全社	15,739	843	314	4,537	2,787	1,119	109	140	8	5,882	279,134	5.65	つぎのものは含まれていない
農薬部	502	32		185	141	44		6		94	12,339	0.46	—
写真部	325	18	14	192	32	39	1	3	1	25	16,524	1.97	減価償却費
化成品合計	5,618	589	105	1,876	857	324	16	29	1	1,821	126,493	4.44	火災保険料
部長	438	30								408			支払利息
化成品共通	957	268	64	52	255	4				314			割引料 予算年度で 集計
東京	1,381	94	4	512	117	47	14	7		586	37,544	3.69	
大阪	106	8		48		3				47	457	23.20	
新潟	734	42	37	161	322	40	2	1		129	18,635	3.94	
直江津	350	47		144	64	17		5		73	8,886	3.94	
松木工薬	205	12		121	5	34		3	1	29	17,215	1.19	
食品	300	8		199	36	29		3		25	11,276	2.67	
理試	91	9		64		8		2		8	5,158	1.76	
ダム	173	33		73	17	35		0		15	5,277	3.28	
合樹	58			39						19			
塗料	236	3,816		164	3	42		1		20	5,204	7.31	
設備	87	7		45		6		1		28			
甲府	122	8		57	30	17				10	6,567	1.86	
長野共通	128	11		16	6	2		4		89			
工薬	170	4		122	2	30		2		10	8,403	2.02	
食品	82	2		59		10				11	1,871	4.65	
医薬品合計	4,444	135	42	2,103	686	305	6	54	5	1,108	120,764	3.68	—
医薬品共通	662		3	118						541			
松本共通	365	122		114	97	2		1		29	(69,460)		
一課	224	2		155	8	46		2	2	9	21,911	1.02	
二課	387			312	2	29		4		40	12,916	2.99	
三課	272			220	7	23		3		19	11,651	2.34	
病院	245	2		224	1	12				6	22,982	1.07	
伊那共通	232			84	38	8		2		100	(18,292)		
一課	238			156	18	26		5	2	31	5,605	4.25	
二課	244	1		186	18	21	4	8		6	12,687	1.92	
長野共通	1,022	6	39	150	450	73	1	16		287	(33,012)		
一課	196	1		120	10	34		10	1	20	8,955	2.19	
二課	206	1		172	1	15	1	3		13	14,129	1.46	
三課	151			92	36	16				7	9,928	1.52	
松本商品部	2,569	60	153	72	1,068	333	86	47	1	749			—

管理部	2,130			26		37			2,067		
特販	151	9		83	3	37		1	18	3,014	5.02
割合(%)	100.0	5.36	20	28.8	17.7	7.1	0.7	0.9	0.01	37.4	

(その2：昭和40年11月分)

単位：千円

機能別 部課別	合計	仕入	保管	受注	配送	回収	支払	返品	値引	一般管理
全社	千円 17,972	1,483	301	4,520	3,181	1,015	110	161	5	7,196
農薬部	503	9		217	69	60	1	4		143
写真部	353	30		145	45	59	5		1	68
化粧品合計	6,216	798	113	1,908	810	348	18	20		2,201
島部	364			53						311
化粧品本部	490			22						468
東京	929	72	2	253	176	46	4	6		370
大阪	175	14		64		5				92
新潟	1,104	198	82	262	266	69	2	2		233
直江津	548	99	4	114	36	38	2	1		254
化粧品松本共通	554	219		43	245	7	10	2		28
松本化粧品	280	14		177	6	41		2		40
食薬	356	18		231	27	26		2		52
営業	174	12		137		11		1		14
ダム	180	56		65	27	15				16
建材	133		25	24						84
塗料	207	9		159	3	29		2		5
甲府	166	18		40	15	20				72
長野共通	228	59		34	5	6				124
長野薬品	206	5		134	4	33		2		28
食薬品	122	5		96		12				10
医薬品合計	4,168	267	2	2,116	330	262	9	34	3	1,145
医薬品共通	645			146			2	6		491
松本共通	792	257	1	221	152	5	3	2		151
一課	278	3		183	9	50		10		23
二課	306			222	4	30				50
三課	251			214	4	23				10
病院	167	2		146	2	13				4
伊那共通	305			64	31	7		1		202
一課	146			100	15	16		3	1	11
二課	233	3		174	23	22		1	2	8
長野共通	406	1	1	189	86	5		2		122
一課	238	1		148	1	42	4	7		35

二	課	240			178	2	32		2		26
三	課	111			131	1	17				12
長	野 共 通	1,160	603	46	80	533	88	10	16		324
松	本 商 品 部	1,996	212	138	37	1,280	65	9	46	1	208
松	本 管 理 部	1,344	104	1	2	4	116	58	42		1,017
本	社	2,232			15	110	17				2,090
割	合 (%)	100.0	8.3	1.7	25.3	17.8	5.6	0.6	0.7	0	40.0

セールスマンとしてのどのような教育を受けているか。

(iv) セールスマンがどのような活動をしたらよいか。何をなすべきかについて、全社としてあるいは部門としてどのような指示を出しているか。その指示は具体的か、適切か。

(v) 本来、セールスマンとはどのような活動をする「ひと」をいうのか。

③ 第18表(その1)には、参考のための経費に対応すると考えられる7月の売上高を記入し、これと経費との割合を課別に出してみた。この  $\frac{\text{経費}}{\text{売上高}}$  という比率によると、各課単位の一つの生産性が示される。

この  $\frac{\text{経費}}{\text{売上高}}$  の数値は、これまでN社では示されてこなかった。この数値には各課によってかなりの差があるのに気づく。その差は何か。今後、大いに研究し、検討すべき課題かと思う。

第18表(その2)をさらに細部にわたって経費の状況を示したのが第19表である。部課の集計単位には変化はないけれども機能別分類を中分類にしてある。この表では、受注のうちでも、どの部分にどれ程多いのかということがよく理解できる。

とくに、この表からは商品部、管理部関係の機能別経費の使用状況の詳細が精密に把握される。

### (B) 第2段階の新分類方式による機能別営業費

これまで計算してきた機能別営業費の表である第18表(その1)および(その2)ならびに第19表を、前節で述べた新分類方式にしたがつて編成替を行なうと、各部別発生別機能別連関表は第20表(その1)および(その2)であり、さらにこれを各部ごとの詳細を表示すると、農薬・写真(特殊販売)・化成品事業部は第20表(その3)、医薬品事業部は第20表(その4)、これらの総合が第21表である。最後の第21表の事業部ごとの機能別営業費の割合を図示したものが第9図であつて、これをみると、その営業費支出が注文獲得費→注文履行費→一般管理費→仕入費→場所費の順になつていくことがよくわかる。

いま、この新分類方式によつた機能別営業費によつて、不完全競争市場における財務政策の方向を若干考察してみたいと思う。周知のように、財務政策(financial policy)は、企業の財務活動に関する経営者の方針の設定、計画の策定および統制を意味する。しかも、企業の財務活動を厳密に規定するとき、明確に、経営活動と区別しなければならない。

第19表 部 課 別 機 能 別 營 業 費

(昭和40年11月分)

(単位:千円)

大分類 中分類	計	仕 入 保 管 受 注 配 送 回 収 支 払 返 品										一 般 管 理										そ の 他																											
		発注 引取	検収	小分 諸掛	室内 整備	在庫 管理	その他	販売 促進	受注 その他	本伝票 作成	取前 配達	事務 処理	売掛処 理事務	回収 実施	回収 事務	買掛 事務	金 理 務	支払 実施	その他	現品 引取	返品	その他 返品 事務 処理	値引	仕入 関係	保管 関係	受注 関係	配送 関係	回収 関係	支払 関係	返品 関係	予算統 制関係	企画	庶務	給与 関係	採用福 利労務	会計 元帳	教育 指導	メーカ 資料 作成	その他 資料 作成	書類 保管	役員	一般管 理部門	自動車	場所費					
島 部 長	千円 364						53																127		99						21			15		10					39								
化成品本部	492						22													2			61	1	112	4	65	2	4	7	19	2	2	12	2	1		88	1		53	32							
化成品松本共通	552	219						43					245		7			10				2		2						5				1		12		1			5								
東 京	929	63		9		2	77	176				176		10	35	1	4				6						13				5	4	12		2	14	55					150	115						
大 阪	175	14						64							5												2															45	20						
新 潟	1,105	198			1	81	68	189	6			266		3	56		1	1			2		31							14	2	16	6	16	34	13			5			52	37						
直 江 津	548	99				4	37	75	2	2	34		5	32	1	1	1				1		12							13	3	24	1	48	25	25			3			65	27						
松 本 工 業	280	14					70	105	2	2	4			39	2						2																						13						
食 品	356	15		3			16	215				27			26						2		4																				34						
営 業	175	12					13	96	28					11								1																						2					
ダ ム	179	56					7	58		5	22			15									1			3																		7					
建 材	133				17	8	16	8															6			51		8																1					
塗 料	207	6		3			77	73	9			3			29						2																							3					
甲 府	165	10	4	4			7	33		8	7		3	11	6																													40	19				
長 野 共 通	228	50		9			9	25		1	4			2	4								8							11	1	5			2	2	2		11	3		1	1		77				
工 業	206	2		3			10	124				4		1	31	1					2																								7				
食 品	123	2		3			35	161						1	12																														1				
農 業	493	9					54	163				69			60			1			4		8	1	42	1	12	10	1	1	1													5	41				
写 真	353	30					21	123	1		45			59				5					13																						15				
長野管理共通	1,060	29	21	13	19	26	1	4	69	7	183	340	10	72	9	7	9		1	1	2	13								23															24				
医薬品共通	645						146																33	2	61	3																				86			
松 本 共 通	792	257				1	70	150	1			152			5								11	2	34	2	1	4	1	8	4	7													45				
一 課	278	3					25	158				9			50																														1				
二 課	306						22	200				4			21	9																													4				
三 課	251						53	161				4			19	4																																	
病 院 課	167	2					21	125				1	1		13																																		
伊 那 共 通	305						24	40				31			7																															80	21		
一 課	147						31	69				15			16																															8			
二 課	232	3					57	117				2	17	4	4	18																														1			
長 野 共 通	404	1					12	177				2	84		5																																28		
一 課	239	1				1	28	120					1		42																																3		
二 課	240						40	138				1	1		32																																8		
三 課	161						12	119					1		17																																		
松 本 商 品	1,996	87	17	108	43	52	43	1	28	8	500	700	80	1	64																																69		
松 本 管 理	1,344	14	90		1		1	1				4			96	16	4	32	24	2	4	21	17																								395	90	
本 社	2,232						15					32	78		17																																		
計	17,862	1,196	132	155	81	175	44	1,154	3,303	64	707	2,302	172	197	783	35	50	50	10	63	37	62	5	346	87	529	85	184	34	11	247	570	222	282	797	379	663	17	235	16	182	1,641	128	430					







第20表(その3) 農薬・写真(特販)・化成品事業部の機能別営業費(N社第36期)

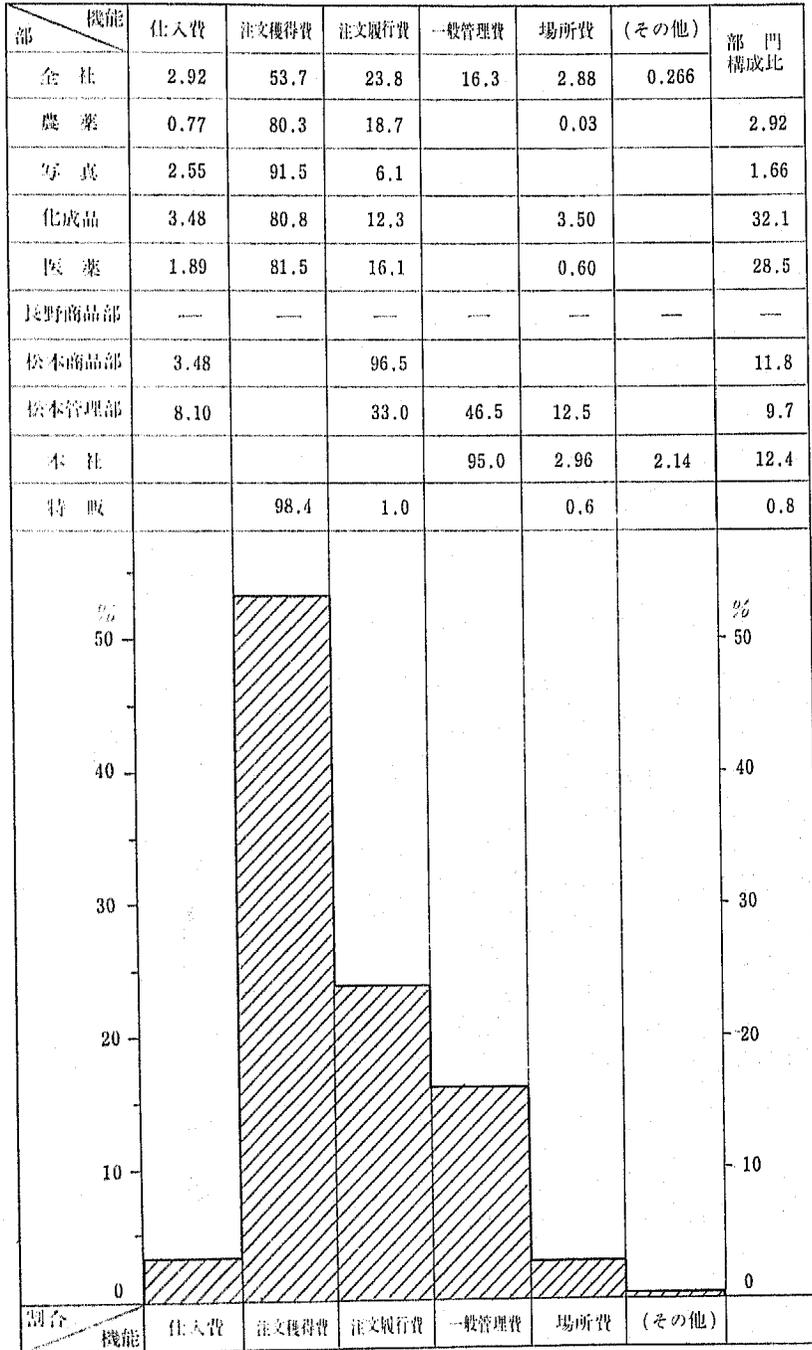
(単位:千円)

	合計	仕入 検収 支払	注 文 獲 得 賞									注文履行費		場所費	
			販 売 費						販 売 部 門 部 門			配 送 費			場所費
			セ-ル 人件費	受 注 費	車 輛 費	旅 費	其 他	小 計	促 進 費	事 務 費	管 理 費	ル-ー ト ダ イ ヤ	其 他		
合 計															
農薬事業部	千円 3,656	28	752	375	829	138		2,094	322	20	500	3	680	9	
写真事業部	2,080	53	641	154	651	148	3	1,597	282	17	4		127		
(特 販)	998		457	77	235	65		834	137		11		10	6	
化成品合計	40,652	1,400	8,809	1,840	4,541	2,145	297	17,632	3,333	2,747	8,784		4,941	1,785	
部 長	2,361								736		1,625				
化成品本部															
東 京	9,866	4	1,379	376	3	258		2,016	899	1,152	3,718		1,332	745	
大 阪	1,037		470	80		136		686	42	121	8			180	
新 潟	4,599	65	615	304	440	261		1,620	139	571	513		1,203	488	
直 江 津	2,411		702		109	121		932	117	333	491		275	263	
甲 府	1,391	12	500		283	33	248	1,064	81	11			114	109	
長 野(計)	3,429	93	1,038		550	198		1,786	143	445	660		302		
共 通	1,546	93							52	441	658		302		
化成品	1,304		727		390	124		1,241	60	2	1				
食 品	579		311		160	74		545	31	2	1				
松 本(計)	15,558	1,226	4,105	1,080	3,156	1,138	49	9,528	1,176	114	1,819		1,695		
共 通	6,608	1,226	111	1,080	112	274		1,577	392	64	1,769		1,580		
化成品	1,637		639		576	109		1,324	216	11	48		38		
食 品	2,128		828		791	205	2	1,826	223	1	1		77		
理 試	764		454		165	60	5	684	80						
ダ ム	1,492		661		697	63	41	1,462	30						
合 樹	803		436		175	147		758	7	38					
設 備	623		325		178	78	1	582	41						
塗 料	1,503		651		462	202		1,315	187		1				

第20表(その4) 医薬品事業部の機能別営業費(N社第36期)

(単位:千円)

	合計	仕入 検収 支払	注 文 獲 得 費						注文履行費		場所費			
			販 売 費				販 売 部 門 部 門		配 送 費			場所費		
			セ-ル 人件費	受 注 費	車 輛 費	旅 費	其 他	小 計	促 進 費	事 務 費			管 理 費	ル-ー ト ダ イ ヤ
合 計	千円 35,699	677	6,372	1,928	5,256	2,034	5	15,695	2,572	1,963	8,924	1,370	4,384	214
医 薬 共 通	5,883		50	748		398		1,196	861	804	3,022			
長 野(計)	12,523		2,112	10	1,199	341	2	3,664	579	1,045	3,345		(3,776)	114
共 通	8,349								105	1,025	3,329		(3,776)	114
一 課	1,343		713	2	436	115		1,266	64	13				
二 課	1,635		837	3	378	118		1,336	277	7	15			
三 課	1,196		562	5	385	108	2	1,062	133		1			
(病 院)														
伊 那(計)	5,276		1,241	264	1,577	486		3,568	251	31	1,132	147	47	100
共 通	2,205			260	431			691	63	27	1,130	147	47	100
一 課	1,247		514		513	204		1,231	15	1				
二 課	1,824		727	4	633	282		1,646	173	3	2			
岡 谷(計)														
共 通														
一 課														
二 課														
松 本(計)	12,017	677	2,969	906	2,480	809	3	7,167	881	83	1,425	1,223	561	
共 通	4,577	677		770				770	28	59	1,274	1,223	546	
一 課	1,988		865	68	697	190	1	1,821	108	3	41		15	
二 課	2,428		972	48	817	203	2	2,042	292	3	91			
三 課	1,681		642	13	562	293		1,510	141	12	18			
病 院	1,343		490	7	404	123		1,024	312	6	1			



第9図 部別機能別営業費割合 (新分類機：N社第6期分)

第21表 部 別 機 能 別 營

	合 計	仕入 仕入検 収支払	注 文 獲 得 費						注 文		
			販 売 費	販 売 促 進 費	部 門 事 務 費	部 門 管 理 費	小 計	配 送 備 費	配 送 費	商 品 部 事 務 費	
全 社	千円 125,278	3,657	37,806	6,646	4,747	18,223	67,422	4,747	16,916	528	
營 業 部	農 薬	3,656	28	2,094	322	20	500	2,936		683	
	写 真	2,080	53	1,597	282	17	4	1,900		127	
	化 成 品	40,244	1,400	17,632	3,333	2,747	8,784	32,496		4,941	
	医 薬	35,753	677	15,649	2,572	1,963	8,924	29,108		5,754	
商 品 部	長野商品部							-			
	松本商品部	14,774	513					-	4,747	5,401	528
管 理 部	松本管理部	12,176	986					-			
	本 社	15,597						-			
附 特 販	998		834	137		11	982		10		
構 成 比	100.0%	2.9	30.2	5.3	3.7	14.5	53.1	3.8	13.5	0.4	

企業における価値の流れの観点からは、鍋島達氏も述べておられるように、二つの異なる流れがあり、その一つは収入 (Einnahme)・支出 (Ausgabe) のプロセスであり、他の一つは受入 (Einzahlung) と払出 (Auszahlung) のプロセスで、前者は経営管理活動であり後者が財務活動である。というのは、収入と支出は「いずれも経営活動における価値の流れに対応して、財貨・用役の市場との関連において生ずるところの、企業における貨幣の流れであることを特質とする」ものであるのに対し、受入と払出は「収入・支出と異なり、主として資本市場との関連において生ずるところの、企業における貨幣の流れであることを特質とする」<sup>16)</sup>からである。

したがって、財務政策を論ずる場合、このような財務活動としての特質を念頭におきながら、そのあり方を追求することが必要かと思われる。財務政策の一つとしての営業費の計画や統制を考察する場合も、決してこの例外ではない。

すなわち資本市場との関連から、いかに営業費を有効に統制していくかが最も大切な課題となる。

この営業費統制 (marketing cost control) は、それを実施する特徴的な用具として、営業費予算 (marketing cost budgets) がある。営業費予算は「1 期間または一つの統合体として行なわれる一つの企画にたいする達成目標」<sup>17)</sup>であり、また、営業費予算は

16) 鍋島達「財務管理の本質について」(中村常次郎編柳川昇先生還暦記念論文集『現代経営学の研究』日本生産性本部、昭.43, pp.314—315.) 傍点は筆者が附した。

17) NACA Research Series, No.25.

西沢俯訳『営業費会計』日本生産性本部、昭.33, p.193.

## 業 費 (N 社 第 36 期)

(単位：千円)

履 行 費			一 般 管 理 費								場所費	その他	構成比
商品部 管理費	経理費	小計	企画費	財務 費	人事費	庶務費	教育指 導研究	役員費	車輻費	小計			%
3,585	4,016	20,702	1,019	879	3,162	5,654	1,978	7,631	133	20,456	3,618	333	100.0
		683								-	9		2.9
		127								-			1.7
		4,941								-	1,407		32.1
		5,754								-	214		28.5
		-								-			-
3,585		14,201								-			11.9
	4,016	4,016				5,654				5,654	1,520		9.7
		-	1,019	879	3,162		1,978	7,631	133	14,802	462	333	12.4
		16									6		0.8
2.8	3.2	23.7	0.8	0.7	2.5	4.5	1.5	6.1	0.6	16.7	2.8	0.2	

「営業活動全体を対象とする」<sup>18)</sup>ものである。

しかも、営業費予算編成のための営業費の分類は、最も典型的なものとして、機能別に分類される形である。そのうえ、この機能別営業費の大分類は、本稿で最後にとりあげたような形が一般的なように思われる。たとえば、アメリカ原価会計士協会(National Association of Cost Accountants)の調査委員会(Research Committee)によると、(1)注文獲得費(order-getting cost)、(2)注文履行費(order-filling costs)、(3)一般管理費(general administrative costs)に分け<sup>19)</sup>、われわれの分類ときわめて類似していることがわかる。

さて、このような機能別営業費によつて、不完全競争市場におけるマーケティングをいかように誘導していくかを最後に考えてみよう。

不完全競争市場におけるマーケティングとは、他の稿でも述べたように、「製品の分化」をもたらす種々の社会経済現象の分離性を結合し、調整し、統制(control)する経営活動そのものであり、「その力」を指すものと規定できる。また、「製品の分化」という現象は、買手、売手ともに不完全知識、不確実要素(uncertainty)、不可量要因などのもとに行動したことによつて生ずるものであつて、どちらかといえば、潜在性をもつものといえる。したがつて、このような観点からすると、不完全競争下でのマーケティングとは、買手、売手の両者に対し、とくに買手に対し、できるだけ不完全な知識を完全

18) R. B. Miner : Distribution Costs. (R. Wixon ed. : Accountants' Handbook. New York, Section 9, 1956, p. 9, p. 48.)

19) National Association of Cost Accountants (N. A. C. A.) Research Series. No. 20, 25 & 26. 西沢脩訳『前掲書』pp. 129ff.

化し、不確定要素を明確化せしめて、従来まで現実化しなかつた市場潜在力を開発し、創造する力を指すものと考えてよからう<sup>20)</sup>。

しかも、この市場潜在力を開発し、創造する力となるものは、周知のように、広告(advertising)、販売員活動(salesmanship)、販売管理(sales management)などの販売促進(sales promotion)の諸手段である。しかし、これらの諸手段を操作して、真のマーケティングの力となすものは、何はにおいても「ひと」である。さらに、その「ひと」の注文獲得の力如何が、結局、不完全競争市場におけるマーケティングを左右することとなる。

したがつて、ここに第9図に示されるようにN社の注文獲得費が最大となることは、卸売業のN社にとって当然のことといえよう。しかし、営業費統制からいつて、適正規模の注文獲得費はいかなる大きさで規定してよいであろうか。

これに対し、西沢脩氏は「たとえば、販売員の訪問販売について考えると、いつどの顧客を訪問するか、いかなる経路や順路をとるか、どのように面談を進めるか、いかに注文を懇請するかなどの具体的方法は、ほとんどすべての販売員自身の賢明な判断にまつより仕方がなく、これをあらかじめ規制して標準化することは不可能といわねばならない。」<sup>21)</sup>と述べている。

しかも、注文獲得費は、売上高を維持し、増大するために消費されるものであつて、両者の間にはタイム・ラグ(time lag)が存する。したがつて、支出と成果を結びつけ、成果を基準として支出の能率を評価することは困難であるから、成果と切り離して、注文獲得費支出の過程自体を統制するほかないといえよう<sup>22)</sup>。

ところが、一般的には、実務上の便宜から営業費予算の注文獲得費標準(order-getting cost standards)を設定するにあたり、注文獲得費を売上高に対する比率で出し、この比率を用いて予定売上高から、それを達成するに要する注文獲得費をあてている。しかし、前述からわかるように、注文獲得費は、マーケティング活動にとり最も積極的な力の根源となるものであり、いかに市場を開発し創造するかは、予定売上高という量的な範囲ではなく、いかに消費者を創造するかの短期的長期的な開発の力、すなわち質的な範囲であるため、これは経営者の営業方針に則る割当予算(appropriation budget)のタイプの一つといえよう。

かくて、注文獲得費の標準的な適正レベルを設定するには、(1)N社の営業費、ことに販売費に対する売上高の過去および現在の状況を中心として、マーケティング活動全般の経験。(2)不完全競争市場だけに独占的領域はもつものの、競争も激しい。したがつて、他企業の競争的戦略(competitive strategy)をもつて行なう経営活動の状況。(3)企業の経営方針としての生産および経営の技術革新(innovation)の新市場の開拓の方向。(4)N社が出しうる予算の総額<sup>23)</sup>などを考慮すること、あくまで質的なマーケティングの本質

20) 拙著『改訂増補・不完全競争企業の販売政策—不完全競争市場と経営政策：第1巻—』森山書店、昭.43, p.222.

21) 西沢脩『営業費管理会計』ダイヤモンド社、昭.41, p.609.

22) 西沢脩『前掲書』p.609.

23) 西沢脩『前掲書』p.611. 参照。



第22表(その2) 医薬品事業部の売上高機能別営業費比率

(N社：算36期)

部別	項目		売上高対比							その他
	売上高	総営業費	販売費	販促費	部門事務費	部門管理費	配送費	場所費		
合計	千円 690,842	% 5.18	2.27	0.372	0.284	1.29	0.835	0.031	0.018	
医薬・共通										
長野(計)	186,251	6.75	1.99	0.30	0.56	1.82	(0.975) 1.05	0.06		
共通										
一課	59,365	2.36	2.23	0.10	0.02					
二課	75,320	2.17	1.77	0.37	0.01	0.02				
三課	51,566	2.32	2.30	0.02						
(病院)										
伊那(計)	111,169	4.74	3.22	0.227	0.028	1.02	0.175		0.092	
共通										
一課	37,772	3.31	3.27	0.04						
二課	73,397	2.49	2.25	0.236	0.002	0.002				
岡谷(計)										
共通										
一課										
二課										
松本(計)	393,422	3.06	1.82	0.224	0.021	0.362	0.454		0.172	
共通										
一課	137,706	1.45	1.32	0.079		0.03	0.011			
二課	66,813	3.64	3.06	0.437		0.136				
三課	48,804	3.44	3.09	0.289	0.027	0.037				
病院	140,099	0.961	0.732	0.223	0.004					

を配慮することが大切かと思う。

つぎに、注文履行費の予算編成の考え方を考察してみよう。注文履行費は、ルート、ダイヤ、その他の荷造・包装・運送・配達などのいわゆる配送費が主たる項目である。この費用は「もの」の流れが中心となるものであり、売上高の結果として費消される支出であるという点、前述の注文獲得費とは正反対の性格をもつものといえよう。

第23表 部別売上高対機能別営業費比率(%)

(N社第36期)

部 別	項 目	売上高	総業 営費	仕 入	販売費	販促費	部 門 事務費	部 門 管理費	注 文 獲得費	配 送 準備費	配 送 費
全 社		千円 1,547,869	% 8.12	(0.23)	2.44	0.43	0.31	1.17	(4.36)	0.31	1.09
農 業 事 業 部		62,387	5.86	(0.045)	3.35	0.52	0.03	0.80	(4.70)		1.09
写 真 事 業 部		73,526	2.82	(0.072)	2.17	0.38	0.02	0.005	(2,575)		0.17
化 成 品 事 業 部		694,581	5.79	(0.202)	2.54	0.48	0.396	1.27	(4,686)		0.71
医 薬 品 事 業 部		690,842	5.18	(0.098)	2.27	0.372	0.284	1.29	(4,216)		0.835
特 販 事 業 部		20,115	4.96	(-)	4.14	0.68	-	0.05	(4.87)		0.05
そ の 他		6,418									

(第23表のつづき)

商品部 事務費	商品部 管理費	経理費	注 文 履行費	企画費	財務費	人件費	庶務費	教育指 導研究	役員費	車輻費	一 般 管理費	場 所 費	その他
0.034	0.23	0.26	(1.93)	0.066	0.057	0.204	0.366	0.128	0.494	0.0086	(1.32)	(0.234)	(0.021)
			(1.09)								(-)		
			(0.17)								(-)		
			(0.71)								(-)	(0.257)	
			(0.835)								(-)	(0.031)	
			(0.05)								(-)	(0.03)	

このように、注文履行費が事後的(*ex post*)のものであり、物的性格が強いことから、注文獲得費と異なり、標準化は容易である。したがって、作業標準化→原価標準化→変動予算化のプロセスを経た営業費予算編成が可能となる。すなわち注文履行費の変動予算(variable budget)は、「標準原価が設定できれば、実際操業度に単位標準原価を乗ずることによって、実際操業度における予算原価が算定しうるから、これと実際原価を対比すると、同一操業度における予算と実績が比較され、原価差異は原則として作業の能率度を示す<sup>24)</sup>」ようになるから、営業費の予算統制を行なう手段となる。

したがって、今後、N社が注文履行費の最適予算の編成のためには、ダイヤルート、その他の標準時間や標準作業を時間研究(time study)や動作研究(motion study)などの手法によって設定すると同時に、変動予算を編成することであるといえよう。

最後に、仕入や場所費の予算編成の考え方であるが、仕入は注文にとり事前的な業務であるけれども「もの」の流れであり、場所費に「もの」、とくに土地代に属するも

24) 西沢脩『前掲書』p.612.参照。

のであるから、これらも標準原価を設定しやすく、予想売上高に対応するに適した仕入費や場所費を予算化して統制すればよいこととなる。

以上のような注文獲得費、注文履行費、仕入費および場所費などについての予算統制のための予算化の配慮と実施は、先決的につねに念頭におかなければならない。しかし、一応、機能別営業費の精密度の高いものが作成され得たならば、これと売上高との比率を計測し、その計算結果をすべての費用項目について予算化する場合、参考にすることは、実際の便宜上考えておくべきであろう。N社についても、そうした意味で計算したところ農薬・写真・(特殊販売)・化成品事業部の売上高対機能営業費比率が第22表(その1)、医薬品事業部のそれが第22表(その2)、N社全体の部別のそれが第23表のとおりである。

さて、今後なすべき予算統制上の理論と作業はいかなるものかを考えるとき、いまだ多く残されていることは周知のとおりである。これの解決が行なわれてこそ、本格的に機能別営業費を通しての不完全競争市場の財務政策が完璧となるのである。これについての詳細は、つぎの機会に試みたいと思う。

(1968. 9. 10)

### Summary

## Financial Policy under an Imperfectly Competitive Market

Masaji MIYASAKA

Assistant Professor of Industrial Management, The Faculty of Textile  
Science and Technology, Shinshu University  
(Received September 10, 1968)

The author studied the theory and practice of the functional marketing cost calculation which may be adopted by the financial policy of the wholesale firm under an imperfectly competitive market.

The classification and practice of the marketing cost calculation that the entrepreneur carries out were studied and the following results were obtained :

(1) The author studied first the classification of the marketing cost calculation. The classification of the marketing cost calculation consists of the natural marketing cost calculation, the segment marketing cost calculation and the functional marketing cost calculation. Among these cost calculations, the functional marketing cost calculation is the most effective one in marketing.

Marketing is both the creative force which lessens the separation between the maker and the user and the activity which actualizes the potential relations between the producer and the consumer, for the results of the functional marketing cost calculation can control the above-mentioned marketing activity.

(2) Next the author studied how to calculate the functional marketing cost. In order to solve this, the author adopted the N joint-stock company as an example of this research. The classification of the functional marketing costs adopted by the author in order to analyse marketing of the N joint-stock company is the stocking costs, the order-getting costs, the order-filling costs, the general administrative costs and spatial costs.

The basic investigation was begun by means of the N joint-stock company data as best as possible. Especially in order to carry out this research, the author adopted chiefly the following two methods.

The one method is to research and analyse the post costs, the telephone costs, the telex costs, etc. by the coding system. The other method is to research the hours for which workers of the N joint-stock company do marketing.

As the functional marketing costs tables were inserted in the text, all the tables are omitted in this summary.

(3) Lastly the author studied what the entrepreneur needs to calculate the functional marketing costs under an imperfectly competitive market.

There is the phenomenon of the differentiation of product under an imperfectly competitive market. Accordingly the entrepreneur must endeavor to realize the innovation of marketing at the least marketing cost and beat positively the marketing strategies of the rivals. The author thinks that in order to control this marketing budget, it is best for the entrepreneur to make use of the results of the functional marketing cost calculation.

(9. 10. 1968)