

---

## 「印刷業の原価計算」の問題を考える

～利益確保と組織活性化のために～

---

JAGAT では、塚田益男元会長が提唱した PMP (Profit Management for Printers) の普及活動を行ってきた。

PMP システムは、以下のような情報の提供と管理を可能にする管理システムである。

- ①期間単位で、決算数字に近い数字で部門ごとの利益状況を明らかにする。
- ②請求値段が、目標の粗利益率を確保できているか否かをチェックする。
- ③部門管理者の目標を与える (ing 思想実践の基盤)。
- ④経営者の価格政策、合理化目標の基準を提示する。

従来から印刷業一般では、原価計算が広く採用されてきた。その方法と主な利用目的は以下の通りである。

- ①記録された仕事 1 点ごとの直接作業時間 (印刷の場合を例にとれば、準備作業時間 + 本刷り時間 + 後処理時間の合計) に標準アワーコストを掛けて「原価」を計算する。
- ②その原価と営業の請求値段 (売値) との差を見て、請求値段の妥当性をチェックする。

PMP システムは、印刷業界で「原価管理」と呼ばれている上記のような方式について、その基本となる考え方や得られるデータへの問題提起と、印刷企業が採るべき経営管理思想は何か、という問いから生まれたものである。

### 1 点ごとの実際原価は把握できるのか？

先に紹介したような「原価管理」方式で計算される原価は「実際の原価」であり、この原価

と請求値段を比較すれば、請求値段の適否が判断できると考えられているようだが、それは理論として正しくても実際にはその様にはならない。

印刷企業一般が行っている原価計算では、実際原価は、標準アワーコストに作業に掛かった時間を掛けて求めている。しかし、これでは正しい実際原価にはならない。原因は標準アワーコストである。標準アワーコストは、会社全体、部門単位、あるいは機械単位、いずれにしても一定期間 (通常は 1 年) の予定原価 (予算) をその期間で想定される直接作業時間で割って計算される。このとき、直接作業時間の想定には、 $\text{実稼働率} = \frac{\text{実働時間} - \text{間接作業時間}}{\text{実働時間}}$  が過去の実績に基づいて設定されるのが普通である。

ここで、実働時間とは、勤務時間から昼休みなど会社が決めた正規の休み時間を引いたものである。間接作業時間とは、作業開始時あるいは終了時の準備・後片付け、版待ち・紙待ち等の待ち時間、機械故障による機械停止、メンテナンス作業、あるいは朝礼、打ち合わせ時間など、1 点 1 点の作業に関わらない時間のことである。

標準アワーコストが問題になるのは、次の理由による。

- ① 実際の年間実働時間は想定した実働時間とは異なる。
- ② 日常の仕事の中では、この間接作業時間は常に変動しているから、年間の実働時間が想定通りであっても、年間の直接作業時間

想定したものと異なることの方が多い。

①、②の理由によって、実際の直接作業時間当りのアワーコストは想定したものと異なるのが普通である。従って、標準アワーコストを直接作業時間に掛けても実際原価にはならないということである。

ただし、毎月、稼働時間や直接作業時間と原価を集計し、その月の標準アワーコストを出して、各作業の直接作業時間を掛け合わせた数字を出すのであれば、ある程度意味のある数字になる。これがドイツ方式である。

以上の問題指摘は、かなり理屈っぽいと思われるであろうが、要は「直接作業時間に標準アワーコストを掛けて得られた数字の合計が全社の実際原価と合うのか」という問題提起である。

### 「売値－原価」は、何を意味するのか？

上記のような形で算出される日本の従来方式の原価は、実際原価でもなければ標準原価でもない。請求値段の妥当性をチェックしたい、という理由で各仕事に掛かった時間を一つの基準（想定されたアワーコスト）で金額に換算し、これを請求値段適否判断の物差しにしようという考え方で出している数字である。

しかし、この目標が達成されるためには、同じ仕事の作業時間、原価はいつも変わらないという前提がなければならない。目盛りがいつも変わってしまったら、物差しの役割をしないからである。

また、請求値段と原価との差によって価格の妥当性をチェックするという考え方の基本には、請求値段は原価に適正な利潤を加えて出すのが妥当である（売値＝原価＋適正利益）という考え方がある。

しかし、上記の前提、考え方、いずれも間違いである。

### 実際原価は常に異なる

まず、同じ仕事であっても、原価は必ずしも同じにはならない。例えば、新人のオペレータが行った場合と熟達した作業者が行った場合、同じ作業であっても作業時間が違うことは明らかであろう。

また、例えば、ある 2 色印刷の仕事を、初版時は 2 色機で印刷したが、再版がきた時には機械の割り当ての都合で、単色機で印刷をした、という場合もあるであろう。この時、再販時の実際原価は初版時の実際原価の 2 倍になるかもしれない。

つまり、同じ仕事はいつも同じ機械、同じ作業者が担当するとは限らないし、機械や作業者が違えば、仕事は同じでも作業時間は異なるため、実際原価も異なるのが大半の企業の現実であろう。

### 売値＝原価＋適正利益？

売値＝（実際）原価＋適正利益という立場に立つのであれば、たとえ同じ仕事でもコストが倍になれば、倍の販売価格を顧客に請求することになってしまうが、そんなことは出来るはずがない。

また、顧客への請求値段も様々な理由で変わる。受注時に顧客と価格交渉をするとき、営業は当然少しでも高い料金を認めてもらうように努力するはずである。仕事が始まった後でやり直しや仕様変更などが起こるが、その程度は千差万別である。

つまり、売値も原価も多様な理由で変わるのが現実であるから、例えば「売値－原価」がマイナスになったとき、それが何故マイナスになったのか、原因を特定していくことは非常に難しいことになる。現場は営業の売値の低さを言

うだろうし、営業サイドでは現場の能率の悪さによるコストアップが原因だ、と言うであろう。

仕事 1 点 1 点について、細かく内容を分析すれば、分かるのかもしれないが、その様なことを実際に行うのであろうか？現実には実施できないため、「売値－原価」によって得られた数字は、営業と現場の相互不信を助長するだけにしか役に立たない、ということになりかねない。

会社の利益の増減は、どこからもたらされたのか、といった判断が管理数字自体から読み取れなければ、管理数字としての意味はない。

以上で説明してきたように、印刷産業一般が従来採用してきた「原価管理」では、原価を把握することも出来なければ、請求値段の妥当性もチェックできない。当然、会社全体の営業利益の状況を正しく把握することも出来ない。

#### 各部門の利益を把握できる PMP システム

JAGAT が印刷業界への導入を勧めている PMP システムとは、「社内仕切価格」という物差しを売値と原価の間に設けることによって、請求値段の妥当性のチェックはもちろん、営業及び各生産部門の売上高、加工高、利益の実績を、目標との対比をしながら把握できるシステムである。

ここでいう「仕切価格」とは、営業部門が生産部門から仕入れる時の社内標準価格であり、それは同時に、生産各部門が営業に売り渡す時の社内標準価格でもある。

この仕切価格は、予め社内で決めておくことになるが、内容項目はほとんどの会社が持っている社内料金表と同じでよい。ただし、数字自体は、先に述べたような性格のものになる。

(中略)

#### 仕切価格が価格政策、合理化目標基準を提示

仕切価格は、営業部門と生産各部門との間の

取引時の社内標準価格というだけの性格のものではない。それは、経営者が考える価格政策、合理化目標の基準を提示するものである。

経営者が、社会の情勢や競合他社との競争環境を考慮して、請求値段は 10%程度下げなければならないと判断した場合は、仕切価格を 10%程度下げることになる。これによって、営業サイドは今までより 10%低い販売価格であっても粗利益は仕切価格変更前と同じレベルを維持可能である。一方、生産サイドは今までより 10%のコストダウンをしなければ、目標利益は達成できない。逆に経営者が現状の営業の請求値段をもっと上げるべきだと判断するならば、仕切価格を上げれば良い。このような意味を持つ仕切価格の性格は、経営者の価格政策、合理化目標を社内に提示していることになり、仕切価格の最終決定は、経営者が意思決定する性格のものである。

(以下略)

(プリンティング・インフォメーションの記事より一部抜粋)