



TITLE:

会計数値による現場支配からの脱却

AUTHOR(S):

飯塚, 隼光; 鈴木, 克欣; 澤邊, 紀生

CITATION:

飯塚, 隼光 ...[et al]. 会計数値による現場支配からの脱却. 2022: 1-6

ISSUE DATE:

2022-12-01

URL:

<http://hdl.handle.net/2433/277583>

RIGHT:

会計数値による現場支配からの脱却

飯塚隼光*・鈴木克欣†・澤邊紀生‡

むろ豆腐店の成り立ち

戦後、1940年代に先々代が豆腐の引き売りを始めたことが創業のきっかけである。創業以降、個人で豆腐を製造していたことから規模を拡大し、現在は大阪府の工場を拠点として操業を行っている。創業以来むろ豆腐店が大切にしてきたのは職人の技と材料へのこだわりであった。国産大豆を使用し、丁寧な職人仕事によってそのまま食べても、火を通してもしおいしい豆腐作りをモットーとしている。職人の技術を裏付ける1例として、むろ豆腐店では添加物である消泡剤が使われていない。これは大豆をすりつぶした生呉を加熱する際に、食感を良くし、日持ちを良くするために一般的には使用されている。しかし、むろ豆腐店では、職人の技術によってこれを使用せず大豆を最大限生かした豆腐作りがなされている。

現在は工場と隣に直売所を有している。工場の人員が30名程度、店舗5名、配送・出荷担当6名、営業2名である。社長は3代目で製造担当、社長の弟が常務として営業・出荷を担当し、社長の妻が事務として勤務している。

経営改善のキーマンである良介氏の入社

むろ豆腐店にとって転機となったのはキーマンである社長の息子である良介氏の入社である。良介氏は大学を卒業後、ゆくゆくは家業を継ぐことを念頭において食品に関連する企業に就職した。その企業はノルマ必達、値下げもせず非常に厳しいことで有名であった。ここで自分を鍛えるべく、業務用の製品の営業として6年間修業を積んだ。会計について学ぶ機会はなかったが、商品ごとにどれだけの利益が上がっているのかについては開発部と話していたりもした。この修業期間の教えとして最も記憶に残っているものは、当時の上司から再三説かれていた「社会の一般常識に照らして判断し行動する」ことの重要性であった。企業には企業独自の常識や文化が出来てしまうが、それに縛られず常に社会の一般常識に照らし合わせて判断し行動することが肝要であると教わっていたのである。

むろ豆腐店への復帰のきっかけとなったのは社長でもあり、工場を取り仕切る父から経営が厳しく、体力的にも会社を畳もうと考えていることを打ち明けられたことであった。

「こんなにおいしい豆腐を無くすのはもったいない」という想いがあった良介氏は入社を決意した。

* 京都大学 経営管理大学院管理会計寄附講座 特定助教

† SHIP グループ 代表

‡ 京都大学 経営管理大学院 教授

2021年1月良介氏入社当時は、持続的な原材料の高騰の影響もあって月200万円から300万円の赤字を生んでしまっていた。それを回収するために商品値上げの必要性も検討すべきであるという議論も経営層の中ではなされていたものの、どの程度の値上げが必要なのか、いつ値上げを実行するのか等の具体的な話は進んでいなかった。

良介氏は豆腐の作り方について知識がなかったため、まず現場を知ることから始めた。むろ豆腐店の製造（工場）を父である社長から習いながら、空いている時間で営業、配送業務も行った。現場の作業をする中で感じたのは、赤字が続いているにも関わらず現場が絶えず忙しそうにしているという点であった。

良介氏主導の現場改善

現場での作業を続けていくうちにいくつか目につくところで改善の余地があることに気が付いた。主力製品の1つであるざる豆腐の製造が具体例として挙げられる。最終工程である充填作業で見栄えを良くするために四角の容器の隅まで豆腐がいきわたるように多少角をつぶしてその上からきれいな豆腐を盛るという作業工程が組まれていたのである。

この工程は熟練した作業員でも20秒、工程に不慣れな良介氏では40秒程度を要してしまう作業であった。さらによく調べてみるとこの工程は時間がかかっただけではなく、本来の容量をオーバーして充填する原因にもなっていた。これを社長に相談したところ、「今まで何度も現場には言ったのだけれど、直してくれなかった」とのことだった。実際、従業員に話を聞いてみても、「むろ豆腐の良さはこうした丁寧な仕事にあって、前の職人からもこうやって教わってきたから」と工程の作業を見直してくれるような様子はなかった。

さらにこうした工程を踏むことでざる豆腐が本来もっている大豆のあまみやなめらかさ、後味を損ねてしまっていることにも気が付いた。これを受けて、現場の従業員に現状の工程で作ったものと、この豆腐をつぶす工程がないものを試食してもらおうと考えた。しかし、現場の従業員は自分たちの仕事に自信があったためか、試食することもためらっていた。

どうやら従業員の中では「見栄えが悪い＝売れない」というような暗黙の了解があるようであった。これではいかに説明しようにも従業員に響かないと判断した良介氏は社長と協力して、治具を導入し工程自体を見直すこととした。従来は豆腐をお玉ですくって容器に入れていたところ、決められた容量を容器にフィットするお椀に入れ、そのお椀から容器に移すという工程に変えたのである。つまり工程で使う道具自体を変えたのである。「悪いけどこうやってくれ」と従業員に説明することで工程は否が応にも変わっていった。これによって充填工程は1個当たり10秒程度に抑えることができ、作業効率は著しく向上し充填容量の安定化にもつながったのである。

良介氏による現場改善は前職での教えである「常識に照らし合わせて判断する」という信念のもとに行われていた。現場で豆腐を作っているのは全員自分よりもベテランの従業員であった。製造を長年見てきた社長と協力し、彼らからの理解を得ようと努めた。しかし、必ずしもこうした変革は現場から歓迎されていた訳ではなく、現場からの良介氏への風当

たりは強かった。

原価計算の実施

3 カ月ほど現場改善を進めた良介氏が次に取り組んだのは製品ごとの原価計算であった。「赤字ということは売価が合っていない、経費が掛かっているとシンプルに感じた」良介氏はまず現在の製品の原価表を確認した。この原価表では材料費が材料費の高騰に対応しておらず、また労務費に関しても正確に計算したわけではなく、安易な概算によって見積もられたものであった。その原因としてはむろ豆腐店では製造を社長、営業・配送を常務という役割分担がなされていたこともあって、原価を計算しようといった取り組みがなされてこなかったことが挙げられる。会計について学んできたわけではなかったものの、ここでも常識と照らし合わせて材料費、労務費について計算を行っていった。

材料費については仕入れた価額と数量から 1 日で使用した原材料価額を算出した。それを複数種ある完成品に配分する形で算出した。原材料の仕入価格は常に変動するが、それについては無視して計算した。また、この過程で、配送担当者にその日何個製造できたのかを記録するようにしてもらった。

人件費については、社長と自分を除くすべての人員が始業から終業までの間のどの工程に携わっているのかを記録することから始めた。入社当初に現場の作業を手伝っていたこともあって、1 週間程度で工場の全てを記録することができた。これをもとに人件費を計算した。

記録方法についてはこれと併せて原材料の保管・管理のために監視カメラを設置した。これは向きを変えると現場を一望できる場所に取り付けられており、どの工程で誰が動いているのか人件費の計算に有用な情報が得られた。

経営者視線の難しさと経営会計専門家鈴木氏との出会い

2021 年 4 月に入ると一通りの製品の原価計算が終わり、現場の改善についてもひと段落したように感じた良介氏は次に何をすればいいのか苦悩するようになった。現場の改善は自分が作業時間や製品の重量などを目で見える範囲で実施し、その結果を計算すればよかった。しかし、経営を立て直し赤字脱却のために何をすべきなのかは見えてこなかったのである。

手元にあるのは過去の決算書と販売量といった程度の情報であった。例えば販売委託料、配送料等の金額が多い科目を追跡するということはできた。ただ、それだけでいいのか、他にやるべきことがあるのではないかと思悩むようになったのである。これに加えて、喫緊の課題としてキャッシュの問題もあった。この当時の見立てで 8 月にはキャッシュが尽き、借入をしないとイケないという状況であった。良介氏は不安感に苛まれた。

これを受けて、経営陣の中で自分たちは経営のプロではないといった話もなされるようになった。製造現場について、あるいは営業現場については社長や常務がわかっている、

こと経営については弱いということが認識されるようになったのである。これを受けて、コンサルタントとして税理士法人 Forerunner の上級経営会計専門家鈴木氏と契約することが検討されるようになった。むろ豆腐店は長年税理士法人 Forerunner と別の税理士事務所と税務顧問契約をしていた。月次の決算は 3~4 か月かかり、税理士からの指導は主に節税を狙って利益を残さないようにすることであった。

鈴木氏とは数年前、常務が契約を考えて面識を持っていた。しかし当時良介氏は入社しておらず、そもそも社長や常務は現場の作業で忙しく誰が財務諸表をみるのかといった問題を加味して社長が契約を踏みとどまっていたのであった。コンサルティング契約には費用もかかる。現状赤字である場合、その契約自体が自分たちの首を絞めることになりかねない。しかし、良介氏は経営のプロからの助言の必要性を社長、常務に強く訴え 2021 年 5 月に契約に進んだ。

Forerunner の代表税理士である鈴木氏はコンサル業務を行う上で、コーチングを重視する。クライアントに向き合う際に意識しているのが、クライアントの話を良く聞き、相手の思考を受け入れるという点である。相手の言葉を否定せずに、受け入れたうえでさらに質問を重ねることで改善思考に誘導していく。その上でモニタリングや経営計画を通じて、クライアント自身が実現可能であると考えられる計画を共有してもらおう。そのため、計画ができたなら「これでやってみましょう。心配ありません、絶対に実現できます」と自信をもって背中を押すのである。

契約に際して鈴木氏は過去 3 期分の決算書をクライアントに依頼する。ただし、契約するかどうか決定するのは財務情報ではなく、最初の面談時の相手の人柄である。鈴木氏の経験上、多くの企業は管理会計のスキルがないまま経営を行っている。そのため、重要なのは学ぼうとする姿勢であって、それさえあれば経営改善に必ずつながると考えているためである。

最初の面談で良介氏は何をどうすればいいのか困惑していたように見えた。同時に鈴木氏は良介氏が真面目な人柄であったことから、共に経営改善を行うことができるだけの人物であると確信したのである。そのため初回の面談では、良介氏が抱えている悩みが経営改善していく上で正しい悩みであることを話し、これからの時代にどのように考えて企業経営を行っていけばいいか、他の企業がどのように改善につながっていったのか、具体例を用いて説明した。この段階の鈴木氏の見通しとしては、コスト削減を行い贅肉を落とすことで黒字化できるのではないかと考えていた。

鈴木氏による bixid の導入と経営計画の作成

bixid 導入期において、鈴木氏が最優先しているのは今期進行している試算表である。現在の売上→変動費率→人件費（労働分配率）→戦略固定費→本業利益の流れを何度も説明する。現在なぜ赤字になっているのか、どこにどれだけのお金が使われているのか、現状を知ってもらい、改善の糸口に気付いてもらうようにしている。

bixid の画面を見た時、次に何をすればいいのかわからないという悩みを抱えていた良介氏は視界が開けたような感覚があった。変動損益計算書で示された画面は企業の全体像が理解でき、そこからさらにそれぞれの費目にブレイクダウンできる仕組みが非常にわかり易かった。「変動費を減らしながら、固定費を減らして、売り上げを増やせば利益が広がる。このストーリーでいくのであればやるべきことは限られてくる」と感じたのであった。bixid 導入当時は2日に1回は bixid を確認し、その全体像の把握に努めた。

このモニタリングを通じて現状を把握したうえで次に行ったのが、現状を改善するための経営計画の作成である。まずは経営計画を今まで作成したことが無い良介氏自身で作成してもらった。最初に良介氏が立てた計画では、大豆仕入等の変動費は今後も上昇していくことが見込まれていることから変動費率をコントロールすることが難しく、どれだけ固定費を削減しても黒字化できない計画であった。それ以降2カ月ほどの間で、良介氏が5回、鈴木氏が5回ほど経営計画を作成した。

この現状のモニタリングや経営計画を策定していく上で、むろ豆腐店のコスト構造が仕入や水道光熱費など価格のコントロールが難しい経費が多くを占めていることが良介氏と鈴木氏の共通認識となり、製品の値上げを検討するという段階に移っていった。

製品の値上げと販売数量の落ち込み

値上げを検討する際に鈴木氏はまず地元のスーパーや高級志向のスーパーに訪れた。より都市部の名古屋駅に仕事等で行った際にも複数の価格帯のスーパーを回り、実際にむろ豆腐店の豆腐とその他の豆腐とを食べ比べた。ここで、他の商品との価格差や一消費者の視線から考えたときに、直感的に値上げできると感じた。

さらにこの直感をもとに全国の他社の豆腐の価格を調査した。特に高級豆腐を取り扱う企業の価格をチェックし、むろ豆腐店の値上げが妥当であると判断した。

前々から値上げ自体は検討していたため、鈴木氏の後押しもあって商品の値上げを決定した。良介氏主導で製品ごとに原価を計算していたため、それぞれの製品でいくらの値上げが必要なのかは計算できた。しかし、原価が売価を上回っていた製品が多かったため、その分も値上げをする必要があり大幅な値上げになった。

これを小売店に説得する際の営業には良介氏も同行した。小売店に対して原材料が高騰していることに加えて、むろ豆腐店が赤字を続けている現状を説明した。前職での営業経験やむろ豆腐店の製品は元々価格が高い部類に属していたこともあって納得を得ることができた。

小売店の商品入れ替えのスケジュールに合わせて2021年7月に値上げを実行した。どの程度販売数量が落ち込むのか想定できなかったが、製品によっては30%程度落ち込んだものもあった。

販売数量が落ちたこととそれまで取り組んできた現場改善によって残業時間が減少し、始業時間を1時間遅らせることができた。今まで忙しかった現場が値上げと同時に余裕が

出てきたのである。労働時間の減少は現場の従業員にとっては給与に直結する。「本当にこれで大丈夫なんだろうか」そうした不信感が現場で広がっており、今までも強かった良介氏への風当たりはさらに強くなった。

業績の回復、黒字化へ

こうした状況でも鈴木氏は需要が回復することを確信しており、「数量は絶対に戻ってくる」と月次報告の場で言い続けた。それは先述したように自身でも消費者としてむろ豆腐店の豆腐を食べてみたときに他社製品との違いを感じたことに起因している。

その言葉通り、値上げして2カ月後の9月には販売数量が回復の兆しを見せ始め、12月には販売数量が持ち直した。現場でも会話が増え、値上げ直後の緊張感は緩和されてきている。

販売数量が安定したこと、bixid 導入から半年が経過したことで bixid の構造をより深く理解できるようになったことで、日々 bixid を確認するというような機会は減った。良介氏が作成した 2022 年度計画では、現状の販売数量を維持できれば大幅な黒字を達成できる見込みであり、良介氏は毎月鈴木氏から行われる月次の報告を楽しみに待てるようになった。

※このケースは教育を目的として、複数の事例に基づいて作成された架空の事例である。