

# 販売計画プロセスに関する一考察

大澤 一雄\*

## 目 次

1. はじめに
2. 販売達成プロセス
3. 資金管理
4. おわりに

## 1. はじめに

企業活動を機能的な面から購買・販売活動に区分して考えることが可能である。この二つの機能から企業がその目標とする収益を獲得するためのプロセスが購買領域・販売領域における活動から構成されるものと考えることが可能となる<sup>1)</sup>。企業が製品を販売する活動が、単純に、販売可能な商品を購入し、購買した商品を自社がアプローチを繰り返し行なっている商品販売市場へ供給することを意味するものでない点に関して、2007年12月10日発行の中央学院大学社会システム研究所 紀要 第8巻 第1号における「販売意思決定プロセスに関する一考察」において取り扱った。

つまり、マネジメント・ゲーム第1期の期間において行われている市場へのアプローチが入出金表に計上されている取引内容 [1]～[8] によって、購買領域・販売領域の二つの領域における活動内容が商品の仕入数・売上数によって把握されるものであることを確認した。さらに、マネジメント・ゲーム第1期末に実施される決算手続きにおける入出金表を基礎データとした貸借対照表と損益計算書の作成によって、翌期であるマネジメント・ゲーム第2期における市場へのアプローチについて考察した。

本稿においては、企業活動が行なわれる購買領域・販売領域における商品の仕入活動・商品の販売活動が現金決済に基づいて行なわれることに加えて掛取引を活用して行なわれることを想定し、これら二つの商品の仕入活動・商品の販売活動が掛取引に基づいて行なわれる場合<sup>2)</sup>に収益獲得活動である販売を実現すること、即ち、販売達成プロセスがどのような様相を示すことになるかを構想し、販売達成プロセスがどのようなプロセスであるべきかについて考察する。

---

\*商学部准教授

- 1) 企業活動が購買領域・販売領域における活動に、製品を製造する領域における活動が加えられる場合には、企業活動プロセスが購買領域・製品製造領域・販売領域の三つの領域から構成されることになる。このような三つのプロセスから構成される企業に対しては製品製造業と捉えることが可能であり、したがって、購買領域・販売領域の二つのプロセスから構成される企業に関しては、商品販売業と捉えることが可能となる。
- 2) 商品の仕入活動・商品の販売活動が現金決済によって行なわれるものでなく、「賭」取引に基づいて行なわれる場合においても、つまり、仕入活動における商品購買が買掛金によって、販売活動が売掛金によって、行なわれた場合には、これらの「掛金」は最終的に決済手段である現金の入出金として現れてくるものである。しかしながら、商品の受け入れ・商品の引渡しの時点から商品代金の最終的な決済の時点までのタイム・ラグが現れてくる。

2006 年 12 月 10 日発行の中央学院大学社会システム研究所 紀要 第 7 巻 第 1 号における「マネジメント・ゲームの基礎に関する研究」において取り扱った取引内容 [1]～[8] では、商品の仕入活動・商品の販売活動に関する取引は取引内容 [3]～[8] であり、取引内容 [1]・[2] は企業活動を準備する段階の取引内容であった<sup>1)</sup>。取引内容 [1]・[2] を入金表に基づく関連勘定への計上状況を示すと以下ようになる<sup>2)</sup>。

資本金				現金				固定資産			
		現金	300	資本金	300			現金	100		
						固定資産	100				
						人件費	15				
								人件費			
								現金	15		

これら取引内容 [3]・取引内容 [4]・取引内容 [5] を入出金表に基づく関連勘定への計上状況を示すと以下になる<sup>3)</sup>。

図表 2—2

現 金				A 商 品				C 商 品			
資本金	300			現 金	60			現 金	20		
		固定資産	100								
		人件費	15								
		A 商品	60								
		B 商品	32								
		C 商品	20								

※ 現金勘定の残高が取引内容 [1]・取引内容 [2] が計上された時点での 185 から、これら取引内容 [3]・取引内容 [4]・取引内容

[5] の合計額 112 を差し引いた 73 となる。A 商品・B 商品・C 商品の 3 種類の取り扱い商品の全ての仕入が完了したことになる。

マネジメント・ゲームにおける商品の販売活動を行なっている会社の状況を示している「会社盤」において A 商品・B 商品は固定資産である小型店舗に陳列される前に商品の仕入・購買が行なわれた時点では商品取り扱い倉庫における検品等の作業が想定されており、この検品等の作業が行なわれた後に、固定資産である小型店舗に陳列されるという「ルール」が設定されていた。C 商品に関しては、このような小型店舗への陳列前の検品等の作業が行なわれないという「ルール」が設定されていた。

A 商品・B 商品が小型店舗に陳列され、C 商品が販売場所に置かれるという A 商品・B 商品・C 商品を販売可能とする状況が整ったことになる。しかしながら、「会社盤」に配置されている社員とこれらは配置されている社員の仕入能力・品出し能力<sup>4)</sup>から、このような A 商品・B 商品・C 商品を販売可能とする状況を販売担当者がつくりだす活動、すなわち、販売活動に加えて、取り扱い商品の仕入・購買活動が仕入担当者によって行われていることが想定されている。

つまり、販売担当者の「会社盤」における商品陳列の活動に加えて、仕入担当者が行なう仕入活動・購買活動が現金残高 73 の範囲内で決定されることが想定可能となる。その場合に、社員の仕入能力・品出し能力である「1 回の仕入が 1 種類だけで、2 個」という「ルール」を優先させると、A 商品・B 商品・C 商品のそれぞれの単価を比較考量すると、C 商品 2 個が仕入れられることとなる。

なぜならば、A 商品を 2 個仕入れる場合には単価が 30 であることから現金の支出額が 60 となり、現金残高が 13 となる。B 商品を 2 個仕入れる場合には単価が 16 であることから現金の支出額が 32 となり、現金残高が 41 となる。C 商品 2 個仕入れる場合には単価が 10 であることから現金の支出額が 20 となり、現金残高が 53 となる。これら仕入可能な取り扱い商品間の代替的な選択に関しては、A 商品・B 商品と C 商品との間には仕入・購買活動において、商品取り扱い倉庫における検品等の作業の有無が考えられ、このような商品倉庫における検品等の作業を伴わない C 商品を販売可能な状況に置くことが A 商品・B 商品よりも優先されるものと考えることが可能である。

さらに、A 商品と B 商品との間の代替的な選択に関しては、取引内容 [5] が完了している時点での現金残高 73 が、この残高 73 の時点から A 商品の仕入れを行なった後の現金残高が

13 となり、同様に、現金残高 73 の時点から B 商品の仕入れを行なった後の現金残高が 41 となり、社員の仕入能力・品出し能力である「1 回の仕入が 1 種類だけで、2 個」という「ルール」の範囲を満たすことを考えた場合には、A 商品を仕入れた場合には、その後の社員の仕入能力を十分に活用することが不可能となり、B 商品を仕入れた場合には、その後の社員の仕入能力を十分に活用する場合には、A 商品以外の B 商品・C 商品のいずれかを 2 個仕入れるということが想定可能となる。

取引内容 [5] が完了して時点で A 商品・B 商品・C 商品の販売が行なわれていない状況において、社員の仕入能力・品出し能力の範囲内で A 商品・B 商品・C 商品のうちいずれを選択して仕入れるかに関しては、社員の仕入能力に加えて現金残高に対する考量が必要になると考えられる。つまり、商品の販売が取り扱い商品の仕入単価を上回る販売単価で実現されることを想定した場合には、A 商品・B 商品・C 商品の仕入単価で最も低い価格である C 商品の販売が最小の 1 個を仕入単価を最小の販売単価 11 で実現した時点での現金残高が取引内容 [5] の完了時点の 73 から 74 に増加することとなる。この 74 の残高から社員の仕入能力を十分に活用することを優先させた場合においても、A 商品・B 商品・C 商品のいずれの商品に関しても「1 回の仕入が 1 種類だけで、2 個」を実現することが可能となる。

商品の販売に関して、仕入単価が最も低い価格である C 商品の最小の 1 個が最低の販売価格 11 で実現するという考察方法は、慎重性に立脚した企業活動の購買活動・販売活動を連続した活動として捉える場合に必要になるものと考えられる。そして、こうした考察方法を支えるデータとしての取り扱い商品 A 商品・B 商品・C 商品のそれぞれの仕入単価・販売単価の把握が基礎として存在していることになる。したがって、取引内容 [5] の後に行なわれるべき取引内容として想定されるものが C 商品の仕入単価 10 での購買活動となる。そして、この活動が取引内容 [6] として行なわれた後には図表 2—1 にみられる現金残高は 53 となり、図表 2—1・図表 2—2 のそれぞれにおいて見られた A 商品勘定・B 商品勘定・C 商品勘定の計上状況は以下のようなになる<sup>5)</sup>。

図表 2—3

A 商 品				B 商 品				C 商 品			
現 金	60			現 金	32			現 金	20		
								現 金	20		

これまでの取引内容 [1] ～取引内容 [6] は、会社の創業から開業にいたるまでのプロセスを入出金表において把握するものであった。そして、このようなプロセスが図表 2—1・図表 2—2・図表 2—3 にある勘定システムにおける関連勘定の計上としても把握可能なものであった。特に、図表 2—3 において取り扱われている A 商品・B 商品・C 商品が販売される場合が取引内容 [7]・取引内容 [8] において示されている。すなわち、取引内容 [7] では「A 商品 2 個を単価 60 で販売し、代金を現金で受け取る」取引が行なわれ、取引内容 [8] では「B 商品 2 個を単価 28 で販売し、代金を現金で受け取る」取引が行なわれた。これら取引内容 [7]・

取引内容 [8] を入出金表に基づく関連勘定への計上状況を示すと以下ようになる<sup>6)</sup>。

図表 2—4

現 金				A 商 品				売 上			
資本金	300			現 金	60					現 金	120
		諸 口	227			売上原価	60			現 金	56
		C 商品仕入	20								
A 商品売上	120			B 商 品				売上原価			
B 商品売上	56			現 金	32			A 商品	60		
						売上原価	32	B 商品	32		

※ 現金勘定の貸方計上に関しては、図表 2—2 の取引内容 [6] までの計上内容を一括して相手勘定科目を諸口で示し金額の合計 227 を計上している。

※ C 勘定については販売が行なわれていないことから、この図表 2—4 では省略している。

特に、図表 2—4 における現金勘定を残高欄を伴っている勘定で示すと以下ようになる<sup>7)</sup>。

図表 2—5

現 金							
借 方			金 額	貸 方			残 高
残 高	相手勘定科目			相手勘定科目	金 額		
300	資 本 金		300				
73				諸 口	227		
53				C 商品仕入	20		
173	A 商品売上		120				
229	B 商品売上		56				

現金勘定の貸方計上額 227 は創業・開業・販売準備という期間において支出された金額を意味している。そして、準備された販売状況が完了した後に、A 商品・B 商品の販売が行なわれたことを想定した場合には、図表 2—4 にみられるような関連勘定における計上が行なわれることになり、特に、取引内容 [3] ～取引内容 [6] の中で、取引内容 [3] 「A 商品 2 個を単価 30 で仕入れ」と取引内容 [4] 「B 商品を 2 個を単価 16 で仕入れ」が代金を現金で支払うのではなく、掛取引で行なわれたことを想定した場合には、図表 2—5 の現金勘定の貸方に計上される手続きは行なわれない<sup>8)</sup>。

考察内容を明確にするために、取引内容 [3] と取引内容 [4] を同じ数量・仕入単価とし、

取引内容 [9] を「A 商品 2 個を単価 30 で仕入れ」たものとし、取引内容 [10] を「B 商品を 2 個を単価 16 で仕入れ」たものとする、関連勘定の計上は以下のような勘定システムを構成することになる。

図表 2—6

現 金				A 商 品				買 掛 金			
資本金	300			現 金	60					A 商品仕入	60
		諸 口	227			売上原価	60			B 商品仕入	32
		C 商品仕入	20	買掛金	60						
A 商品売上	120										
B 商品売上	56										
				B 商 品							
				現 金	32						
						売上原価	32				
				買掛金	32						

※ 買掛金勘定の貸方の相手勘定は A 商品・B 商品であるが、A 商品の仕入活動から計上された金額 60、同様に、B 商品の仕入活動から計上された金額 32 を明確にするために、A 商品仕入・B 商品仕入としている。

つまり、A 商品の販売活動である取引内容 [7]・B 商品の販売活動である取引内容 [8] が代金を現金で受け取っていることから、図表 2—6 の現金勘定にみられるような計上状況となっており、現金の残高としては、229 が計上されている。A 商品の仕入・購買の活動である取引内容 [9]・B 商品の仕入・購買の活動である取引内容 [10] が掛取引により行なわれていることから、現金勘定への計上がなく、このことは入出金表における計上がなされないことにも繋がる。しかしながら、「会社盤」の上では A 商品・B 商品の商品倉庫への収納・検品等の作業・店頭への陳列の準備作業が進められていることが想定可能である。と同時に、取引内容 [5] である C 商品の仕入・購買活動が完了した時点で考察したような取引内容 [9]・取引内容 [10] が行われた後には、商品の販売に至るまでのサイクルを考慮した A 商品・B 商品・C 商品の仕入・購買に関する意思決定が行なわれている。そして、取引内容 [5] の完了時点での社員の配置・商品売買が現金取引で行なわれていることの 2 点から取引内容 [6] を行なうことが意思決定され、C 商品の仕入・購買された。

しかしながら、取引内容 [9]・取引内容 [10] が行われた後の残高が 229 であることから、取引内容 [10] 以降に考量される仕入・購買される商品の選択に関する意思決定において、仕入社員の能力である「1 回の仕入が 1 種類だけで、2 個」の範囲を考量することによっても A 商品の仕入・購買を断念することがなくなる。そして、仕入社員の能力を最大限に活用した仕入・購買活動が考慮された意思決定が進められることになる。

取引内容 [9]・取引内容 [10] が行われた後に、商品在庫高は、A 商品 2 個・B 商品 2 個・C 商品 4 個となる。この時点において、取引内容 [7] である「A 商品 2 個を単価 60 で販売する」取引としての取引内容 [11] と取引内容 [8] である「B 商品 2 個を単価 28 で販売する」取引としての取引内容 [12] が代金を掛で受け取ることによって行なわれることを想定した場合に



は、商品の仕入・購買活動である取引内容〔9〕・取引内容〔10〕の取引に関する関連勘定の計上を買掛金勘定・A商品勘定・B商品勘定において行なわれていた。同様に、商品の販売活動である取引内容〔11〕と取引内容〔12〕の取引に関する関連勘定の計上が売掛金勘定・A商品勘定・B商品勘定において行なわれることになる。そして、これら四つの関連勘定の計上は以下のような勘定システムを構成することになる。

図表 2—7

現 金				A 商 品				買 掛 金			
資本金	300			現 金	60					A 商品仕入	60
		諸 口	227			売上原価	60			B 商品仕入	32
		C 商品仕入	20	買 掛 金	60						
A 商品売上	120					売上原価	60				
B 商品売上	56										
売 掛 金				B 商 品				※ 売掛金勘定の借方の相手勘定は A 商品・B 商品であるが、A 商品の販売活動から計上された金額 120、同様に、B 商品の販売活動から計上された金額 56 を明確にするために、A 商品売上・B 商品売上としている。			
A 商品売上	120			現 金	32						
B 商品売上	56					売上原価	32				
				買 掛 金	32						
						売上原価	32				

代金の受け取りが掛で行なわれる商品販売取引である取引内容〔11〕・取引内容〔12〕が完了した時点で、この商品販売取引に関連している A 商品勘定・B 商品勘定・売掛金勘定に加えて、代金の支払いが掛で行なわれる商品仕入・購買取引である取引内容〔9〕・取引内容〔10〕を取り扱っている買掛金勘定と取引内容〔8〕までの関連勘定への計上が行なわれている図表 2—5 の計上状況を併せた勘定システムを示すと以下ようになる。にいたるまでの勘定への計上が行なわれている<sup>9)</sup>。

図表 2—8

現 金				A 商 品				買 掛 金			
資本金	300			現 金	60					A 商品仕入	60
		諸 口	227			売上原価	60			B 商品仕入	32
		C 商品仕入	20	買 掛 金	60						
A 商品売上	120					売上原価	60				
B 商品売上	56										
売 掛 金				B 商 品				合計残高試算表			
A 商品売上	120			現 金	32			229	476	現 金	247
B 商品売上	56					売上原価	32	176	176	売掛金	
				買 掛 金	32				120	A 商品	120
						売上原価	32		64	B 商品	64
								40	40	C 商品	
								100	100	固定資産	
				A 商品	60					買掛金	92
				B 商品	32					資本金	300
				A 商品	60					売上	352
				B 商品	32					売上原価	
								184	184	人件費	
								15	15		
								744	1,175		1,175
											744

図表 2—8 における試算表の中で、合計欄の借方合計額と貸方合計額が 1,175 で一致しており、残高欄借方合計額と貸方合計額が 744 で一致している。このことは、現金による代金の受け取り・支払いが行なわれない掛取引を取り扱っている売掛金勘定・買掛金勘定への計上手続きが会社の創業・開業以降の商品売買取引をあやまりなく計上していることを示し、つまり、営業成績をあやまりなく計上していることを示すものである。さらに、取引内容 [1] での現金の入金となる資本調達と取引内容 [2] における現金の出金となる固定資産である小型店舗の購入・社員の採用による人件費の支出という二つの商品売買取引とは異なる勘定への計上を行なっている資本金勘定・固定資産勘定・人件費勘定をも含めた勘定システムに売掛金勘定・買掛金勘定が組み込まれることは、合計残高試算表に示されている勘定が商品売買を目的として資本を調達すること・商品売買を目的とした固定資産である小型店舗の所有という財産状態のみを示すことに留まるものではないことを意味していることになる。

図表 2—8 において合計残高試算表が作成されたことは、この合計残高試算表に基づいた貸借対照表と損益計算書を作成すると以下のようなになる<sup>10)</sup>。



図表 2—9

貸借対照表		
借 方	勘 定 科 目	貸 方
229	現 金	
176	売掛金	
0	A 商品	
0	B 商品	
40	C 商品	
100	固定資産	
	買掛金	92
	資本金	300
	当期純利益	153
545		545

損益計算書		
借 方	勘 定 科 目	貸 方
	売上	352
184	売上原価	
15	人件費	
153	当期純利益	
352		352

※ 損益計算書に計上されている売上高 352・売上原価額 184 には現金取引・掛取引が含まれている。このことは、商品売買取引が現金取引・掛取引のいずれで行なわれている場合においても、商品の引き取り・受け渡しが取引として認識され、認識された取引額が計上されているものとして考えるべきである。

これら貸借対照表と損益計算書における当期純利益額が 153 で同額となっていることから、会社の財政状態を示している貸借対照表と会社の経営成績を示している損益計算書の二つの計算書類が会社の真実な姿を表していることを意味していることになる。

### [注]

- 1) つまり、取引内容 [1] では、企業経営が開始される以前での企業創業手続きとしての資本の調達に現金の入金というかたちでおこなわれたことをその内容としており、取引内容 [2] では、取引内容 [1] において現金の形態で調達された資本金から、ビジネス活動において用いられる生産手段としての固定設備（小型店舗）が購入とビジネスに従事するヒトとしての採用が現金出金として取り扱われていた。資本金 300 の入金・固定設備 100 の出金・社員採用 15 の出金に関しては、資本金 300 の入金が貸借対照表に計上される項目であり、固定設備 100 の出金・社員採用 15 の出金が損益計算書に計上される項目である。貸借対照表における損益額算定に関しては、資本金 300・固定設備 100 の計上が行なわれていることが必要であり、損益計算書における売上総利益額の算定の段階では、社員採用 15 の計上内容は損益額への影響はないが、営業利益額算定の段階における影響を持つものであることから、これら取引内容 [1]・取引内容 [2] の取り扱いが、以下の考察における必要なデータとなる。

2)取引内容 [1]・取引内容 [2] が取り扱われた時点での入出金表における計上状況は、以下のようになる。

入 出 金 表																
項目 伝票 番号	入 金					出 金									現 金 残 高	
	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦	⑧	⑨	⑩	⑪	⑫	⑬	⑭	前期繰越	0
	借	特	A	B	C	固	人	経	支	研	特	A	B	C	資本金	300
	入	別	売	売	売	定	件	費	払	究	別	仕	仕	仕	納税▲	0
	金	利	上	上	上	資	費		利	開	損	入	入	入	配当▲	0
	号	益				産			息	発	失				期首残高	300

(現金残高欄)

[1]																300
[2]						100	15									185
:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:

3)取引内容 [3]・取引内容 [4]・取引内容 [5] が取り扱われた時点での入出金表における計上状況は、以下のようになる。

入 出 金 表																
項目 伝票 番号	入 金					出 金									現 金 残 高	
	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦	⑧	⑨	⑩	⑪	⑫	⑬	⑭	前期繰越	0
	借	特	A	B	C	固	人	経	支	研	特	A	B	C	資本金	300
	入	別	売	売	売	定	件	費	払	究	別	仕	仕	仕	納税▲	0
	金	利	上	上	上	資	費		利	開	損	入	入	入	配当▲	0
	号	益				産			息	発	失				期首残高	300

(現金残高欄)

[1]																300
[2]						100	15									185
[3]												60				125
[4]													32			93
[5]														20		73
:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:

4)マネジメント・ゲームにおける社員の能力として「1 回の仕入が 1 種類だけで、2 個までの仕入能力・品出し能力」が定められている。

5)取引内容 [3]～取引内容 [6] が行われた時点での入出表のうち出金表の計上状況は、以下のようになる。

出 金 表										
繰越 繰入	⑫ A 仕 入			⑬ B 仕 入			⑭ C 仕 入			現金残高
	個数	単価	(金 額)	個数	単価	(金 額)	個数	単価	(金 額)	(金 額)
[3]	2	30	60							125
[4]				2	16	32				93
[5]							2	10	20	73
[6]							2	10	20	53

6)取引内容 [7]・取引内容 [8] が取り扱われた時点での入出金表における計上状況は、以下のようになる。

入 出 金 表																
項 目  伝 票 番 号	入 金					出 金									現 金 残 高	
	①	②	③	④	⑤	⑥	⑦	⑧	⑨	⑩	⑪	⑫	⑬	⑭	前期繰越	0
	借	特	A	B	C	固	人	経	支	研	特	A	B	C	資本金	300
	入	別	売	売	売	定	件	費	払	究	別	仕	仕	仕	納税▲	0
	金	利	上	上	上	資	費		利	開	損	入	入	入	配当▲	0
	号	益				産			息	発	失				期首残高	300

(現金残高欄)

[1]																300
[2]						100	15									185
[3]												60				125
[4]													32			93
[5]														20		73
[6]														20		53
[7]			120													173
[8]				56												229
:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:	:

- 7)この図表2—5における現金勘定の貸方計上に関しては、図表2—4の現金勘定と同様に、取引内容 [1]～取引内容 [6] までを一括して相手勘定を諸口として、その合計額 227 を計上している。
- 8)A 商品・B 商品の仕入・購買活動が現金の支出を伴うものではなく、買掛金勘定に計上される掛取引で行なわれる場合には、図表2—5にみられる現金勘定への計上は行なわれないことになる。
- 9)図表2—8において、合計残高試算表を勘定システムに含めている理由は、勘定システムに示されている現金勘定・A 商品勘定・B 商品勘定・売掛金勘定・買掛金勘定・売上勘定・売上原価勘定以外の勘定の計上が誤りなく行なわれていることを確認するためである。

- 10) A 商品勘定・B 商品勘定の残高は0であるが、商品売買取引が現金取引と掛取引で行なわれており、この掛取引で取り扱われていることを残高0で示すことを意図して貸借対照表に残高0のA 商品勘定・B 商品勘定を掲載している。

### 3. 資金管理

前節でみたように、取引内容 [9]・取引内容 [10] が代金の支払いが掛で行なわれる商品仕入・購買取引であり、取引内容 [11]・取引内容 [12] が代金の受け取りが掛で行なわれる商品販売取引である。したがって、掛取引という信用取引が行なわれた場合には商品の受け取り・引渡しが行なわれており、このような商品の受け取り・引渡しを仕入価格・購買価格を用いて計上している商品勘定、つまり、A 商品勘定・B 商品勘定の残高が0となっているが、掛取引による商品の仕入・購買活動を取り扱っている買掛金勘定と同じく掛取引による商品の販売取引を取り扱っている売掛金勘定は、それぞれ貸借対照表が作成された時点では翌期に繰り越される残高を計上することになる。

そして、買掛金に関しては、現金を支払うことによる最終的な決済が行なわれなくてはならないことになり、他方、売掛金に関しては、現金を受け取ることによる最終的な決済を受けることになる。以下の図表 3—1 では、図表 2—8 の勘定システムを構成している現金勘定・売掛金勘定・買掛金勘定を示している。取引内容 [9] における A 商品の仕入・購買、取引内容 [10] における B 商品の仕入・購買が買掛金勘定において把握されており、取引内容 [11] における A 商品の販売、取引内容 [12] における B 商品の販売が売掛金勘定において把握されていることになる<sup>1)</sup>。

図表 3—1

現 金				売 掛 金				買 掛 金			
前期繰越	229			前期繰越	176					前期繰越	92
				(A 商品売上)	120					(A 商品仕入)	60
				(B 商品売上)	56					(B 商品仕入)	32

取引内容として商品の販売を目的とした商品の仕入・購買の活動が行なわれているものであり、したがって、取引内容 [11]・取引内容 [12] を実現するために取引内容 [9]・取引内容 [10] が行われているものである。掛取引を決済する取引それ自体は、商品の受け取り・引渡しが行なわれていることを原因として、その商品の代金の支払い・受け取りを結果として取り扱うものであると考えることが可能である。つまり、商品のフローと現金収支のフローとの間にタイム・ラグが発生することになる。

したがって、現金勘定の残高 229 が取引内容 [9]・取引内容 [10] の商品の仕入・購買活動を買掛金勘定で処理し最終決済である現金 92 の出金が行われた後に、取引内容 [11]・取引内容 [12] の商品の販売活動を売掛金で処理し最終決済である現金 176 の入金が行われるとする

現金のフローが想定されることになる。つまり、現金勘定の残高 229 が現金の出金 92 の後には 137 に減少することになるが、現金 176 の入金の後には 313 に増加することになる<sup>2)</sup>。

このように商品の売買取引が行われた後の最終決済が行われるまでには図表 3—1 の現金勘定の借方に計上されている前期繰越高 229 が維持されることになる。そして、この現金残高 229 の範囲内でマネジメント・ゲームにおいて活用されている「会社盤」の状況から販売が行われる状況を整備することとなる。つまり、A 商品・B 商品の小型店舗への陳列・C 商品の販売場所への陳列を完全に完了させる作業が行われること。さらに、販売活動の場所に A 商品・B 商品・C 商品の搬送、A 商品・B 商品・C 商品の中で、A 商品・B 商品に当てはまる商品倉庫の在庫するためのスペースが確保されており、現金残高の範囲内と社員の仕入・品出し能力の範囲内での商品の仕入・購買活動が計画されることになる。

こうしたマネジメント・ゲームにおける「会社盤」において想定される販売を準備する作業は、K. メレロヴィッツ<sup>3)</sup> が「注文獲得 (Auftragserlangung)・注文処理 (Auftragsabwicklung)・販売管理 (Vertriebsleitung)・販売業務管理 (Vertriebsverwaltung)・販売準備の機能 (Funktionen der Vertriebsbereitschaft)」として詳しく言及している<sup>4)</sup>。つまり、マネジメント・ゲームにおける商品の仕入・購買活動に関しては、商品の仕入・購買資金の残高確認に加えて、商品倉庫からの蔵出しを意味する品出しの手続きに関してはマネジメント・ゲームにおける意思決定カードの内容が示されている「ルール」にしたがって販売準備の作業が進められることになっている<sup>5)</sup>。

現金勘定の残高、即ち、入金表の入金・出金の記録がなされた後に確認される現金残高は、上記でみたように前期繰越高 229 から買掛金の決済が行われた時点での残高 137、売掛金 176 の決済を受けた時点での残高 313 のように資金残高管理が行われるべきであると考えられる。さらに、実際の決済が行われる時点が予め想定することが可能な場合であり、そして、この決済の確実性が高い場合には、特に、売掛金の決済を受ける場合には、現時点での現金残高に売掛金の決済高を加えた範囲内での企業活動が計画されるべきであると考えられる。

このような場合には、掛取引という商品の信用販売が行われることが商品の仕入・購買と商品の販売活動をより深いものとする、即ち、商品の供給先の需要動向に合わせた商品の仕入・購買活動が行われるだけでなく、商品需要量の増加に対する商品取り扱い倉庫の在庫スペースに拡張・増設、そして仕入・品出し能力を高めるための人員配置の転換・社員教育の徹底・社員の新たな採用を内容とする幅広いものにすることになると考えられる。

こうした点に関して、メレロヴィッツは「注文処理 (Auftragsabwicklung)」の内容として「注文の加工 (Auftragsbearbeitung)・検品 (= 品質の検証: Bonitätsprüfung)・人員の配置 (Disposition)・業務上の連絡 (Korrespondenz)・発送品の加工 (Versandsachbearbeitung)・送り状の作成とその管理 (Fakturierung, Kontrolle)・売り掛の記帳 (Debitorenbuchhaltung)・売上金の取立て (Erlöseinzug)・取立の督促 (Mahnwesen)」<sup>6)</sup>を挙げており、「注文の加工・検品・人員の配置・発送品の加工」という販売部門を特徴づけるような作業・業務に加えて「売掛金の記帳・売上金の取立て・取立ての督促」に言及していることは販売部門固有の機能を完遂することに留まるものではなく、全社的な観点から売上金即ち販売代金の最終的な決済にいたるまでの資金管理が販売部門に課することは、全社的な意味での資金需要を充足する場合に活用さ

れるデータが蓄積されているものと考えることが可能となる。

この場合に、図表3—1 でみた勘定システムが現金勘定を取り除き、図表3—2 にみられるような売掛金勘定と買掛金勘定を両極に配置し、取引内容〔9〕の買掛金計上額 60 に①を付し、この①の決済が行なわれた後の現金勘定の残高は 169 となる。取引内容〔10〕の買掛金計上額 32 に②を付し、この②の決済が行なわれた後の現金勘定の残高は 137 となる。取引内容〔11〕の売掛金計上額 120 に③を付し、この③の決済された現金 120 を受け取った後の現金勘定の残高は 257 となる。取引内容〔12〕の売掛金計上額 56 に④を付し、この④の決済された現金 56 を受け取った後の現金勘定の残高は 313 となる。これら二つの勘定の間に、販売活動を目的として現金の出金が行なわれる項目として①商品勘定・②人件費勘定・③固定資産勘定を配置する。

図表 3—2

売 掛 金				① 商 品				買 掛 金			
前期繰越	176							前期繰越	92		
③A商品売上	120							①A商品仕入	60		
④B商品売上	56							②B商品仕入	32		
				② 人 件 費							
				③ 固 定 資 産							

現金勘定の残高が 229 である時点では、先ず第一番目の出金項目として① A 商品仕入を買掛金で処理している 60 を考量し、現金勘定の残高が 169 に減少することを考量が可能である。この場合、現金残高が 229 から 169 に減少するサイクル期間が考慮されるべきである。このサイクル期間はマネジメント・ゲームにおける意思決定カードをめくるまで一巡するという短期なものであること、さらに、意志決定される項目において買掛金の決済を実施することが含まれている場合には、この①の買掛金の決済が行なわれた後に現金残高が 169 に減少すること、同じく②の買掛金の決済の後に現金勘定の残高が 137 と減少することが考量することが可能であることから、現金勘定の残高が 229 を考慮して〔1〕商品の仕入・購買<sup>7)</sup>、〔2〕社員の配置転換・社員の採用<sup>8)</sup>、〔3〕固定資産としての小型店舗の購入<sup>9)</sup>といった出金項目からの代替的な選択のなかから選択不可能な項目としては、〔3〕固定資産としての小型店舗が挙げられることになる。

したがって、現金勘定の残高が 229 である時点では、短期のサイクルである買掛金の決済が行なわれること、そして、その決済額が①と②の合計額の 92 であり、これらの買掛金決済が実施された後の現金残高が 137 となることが考量されることから、この現金残高 137 から現金出金を伴う〔1〕商品の仕入・購買と〔2〕社員の配置転換・社員の採用のいずれかが代替的に選択<sup>10)</sup>されるべきである。



さらに、売掛金の決済を受けることを意味している③ A 商品売上代金の 120 の決済が行なわれた後の現金残高が 137 から 257 に増加した時点での意思決定としての [1] 商品の仕入・購買、[2] 社員の配置転換・社員の採用、[3] 固定資産としての小型店舗の購入が考量されるべきである。なぜならば、④ B 商品売上代金の 56 の決済が行なわれた後の現金残高が確かに 257 から 313 へと増加することになるが、この現金残高 257 と 313 との間での代替的な案件 [1]・[2]・[3] の間を取捨選択する場面では現金の出金に対する現金残高が制約ことになるとは考えられないことから、買掛金の決済を行なう場合とは異なり売掛金の決済を受ける場合には、③の 120 と④の 56 の二つの売掛金の決済を受けることによる現金残高 313 の時点での意思決定が行なわれるよりも③の 120 の売掛金の決済を受け取った時点での意思決定が行なわれた内容の案件の実施が行なわれるべきであると考えられる。

### [注]

- 1) 現金勘定において前期から繰り越されている残高 229 は、掛取引が行なわれる前の、すなわち、取引内容 [8] までの取引に関する決済が完了していることを意味している。と同時にマネジメント・ゲーム第 1 期は会社としての創業が現金としての資本 300 が調達され、この 300 が現金勘定の開始残高として考えることが可能である。マネジメント・ゲーム第 1 期が終了している時点ではなく、取引内容 [12] が商品の引渡し完了していることをその内容としており、このことを B 商品勘定の貸方と売掛金勘定の借方のそれぞれに計上されている (図表 2—7) 時点を最終的取引内容として合計残高試算表を作成し、この試算表から貸借対照表・損益計算書が作成されることによって当期純利益額 153 が計算された時点での現金勘定の残高が 229 になっているものである。この時点での現金勘定の残高が 300 から 229 に減少している状況であると判断することが可能である。買掛金残高 92、売掛金残高 176 が繰り越されているものとして取り扱われていることから、 $\text{売掛金残高 } 176 - \text{買掛金残高 } 92 = \text{現金増加額 } 84$  が算定され、即ち、現金残高 229 が取引内容 [8] が完了している過去の時点での残高ではあるが、この残高 229 に掛取引の決済が行なわれた後の残高が現金増加額 84 を加えることによって 313 となることから、取引内容 [12] までの最終決済が行なわれた時点では創業時の現金残高 300 よりも 13 の現金残高が増加してことになる。したがって、この売掛金残高 176・買掛金残高 92 は将来の現金のフローを示しているものと考えることが可能である。
- 2) 現金のフローが反対に、つまり、現金勘定の残高 229 が現金 176 の入金の後には 405 に増加すること現金の出金 92 の後には 313 に減少することになるが想定可能であるが、商品の販売活動が商品の仕入・購買活動が完了した後に実現するというプロセスが完遂されることを以下において想定する。なぜならば、マネジメント・ゲームの第 1 期においては商品の仕入・購買活動から入手された A 商品・B 商品については商品倉庫における検品等の作業が行われた後に「会社盤」にある店舗に陳列され、C 商品については仕入・購買された時点で店頭陳列される「ルール」が想定されており、さらに、期末における在庫処理が行われることはマネジメント・ゲームの各プレイヤーは商品在庫を有していることが想定されているものであり、したがって、販売活動を実施する体制を構築することが求められているものと考えられるからである。このように販売活動よりも事前に仕入・購買活動が行われ、その後に販売活動が行われるというプロセスであり、仕入・購買活動から現れてくる買掛金の決済が行い、その次に売掛金の決済を受けるという現金の増減のフローが順次行われることがマネジメント・ゲームの各プレイヤーに求められているものと考えられる。

- 3) Konrad Mellerwicz: „Neuzeitlich Kalkulationsverfahren (6. überarbeitete Auflage)“ S.59～60 Verlag Rudolf Haufe Freiburg im Breisgau 1977

本稿において、以下ではメレロヴィッツのみで示すこととする。

- 4) これら「注文獲得 (Auftragserlangung)・注文処理 (Auftragsabwicklung)・販売管理 (Vertriebsleitung)・販売業務管理 (Vertriebsverwaltung)・販売準備の機能 (Funktionen der Vertriebsbereitschaft)」に関しては、拙稿：「メレロヴィッツの販売原価カルクラチオンに関する一考察」(『商経論叢第 23 号 第 2 巻』平成 21 年 3 月発行：中央学院大学 37 ページ)を参照されたい。メレロヴィッツが指摘している販売を目的として準備作業に関しては、その作業を管理する販売管理の部門が存在しており、単純に商品を仕入・購買し販売に給するのではなく、市場へのアプローチを経済的に実現可能とするためには販売原価カルクラチオンを通して可能となると指摘しているものと考えられる。

この販売原価カルクラチオンという原価計算手続きに代わるものとして現金残高の活用が可能になるものと考えられる。即ち、マネジメント・ゲームにおける掛取引の決済を想定した場合に、現金勘定の残高 229 から掛取引の決済の完了した時点では 313 となる。そして、この残高 313 の範囲内での商品の仕入・購買活動を行うのか、社員の仕入・品出し能力を高めるために、例えば、販売部門に配属されている社員の配置転換を行うのか、さらには新たに社員を採用するという人員の増加を行うのかといった幾つかの代替案の実現化が現金残高の範囲内という制約の中で策定されることになる。

- 5) 大澤一雄・松原寿一共著：「マネジメント・ゲームの基礎に関する研究」『中央学院大学社会システム研究所 紀要 (第 7 巻第 1 号)』P.68 2006 年 (平成 18 年) 12 月 10 日発行 発行者：中央学院大学社会システム研究所

- 6) Konrad Mellerwicz: ebenda. S.59～60

- 7) 商品の仕入・購買の場合には、A 商品・B 商品・C 商品の仕入・購買が想定される。そして、仕入れを担当する「会社盤」における倉庫に配置されている社員数に変動がなく、即ち、社員の仕入・品出し能力である「仕入係社員 1 人につき 1 種類 2 個」が「ルール」に定められており、この 2 個という範囲内での仕入・購買を行なう場合に A 商品の場合には単価 30 で 2 個を仕入・購買するものとして 60 の現金の出金を要することを想定する。同様に、B 商品の場合には単価 28 で 2 個を仕入・購買するものとして 56 の現金の出金を要し、C 商品の単価 10 で 2 個を仕入・購買するものとして 20 の現金の出金を要することを想定する。

取引内容 [9] の A 商品の仕入・購買と取引内容 [10] の B 商品の仕入・購買に関しては、掛取引によって仕入・購買活動が行なわれることを想定していたが、買掛金勘定によって処理されるこれら取引内容 [9]・取引内容 [10] の仕入・購買の最終的な決済である現金の出金までの期間サイクルが短期なものであることから、現金出金を考察するものとはほぼ同義の考察が可能となる。

- 8) 「仕入係社員 1 人につき 1 種類 2 個」までの仕入・品出し能力が「ルール」において定められており、販売部門の社員を仕入を担当する購買部門への配置転換を行なう場合は意思決定カードをめくることなく実施することが可能であるが社員教育費としての 5 の現金出金を要することになる。社員の採用の場合は、取引内容 [2] において行なわれていたように社員一人につき 5 の現金出金を要することになることに加えてマネジメント・ゲーム第 1 期末での社員の報酬としての 25 の現金出金が必要となることが考量されなくてはならない。

マネジメント・ゲーム第 1 期末での社員の報酬としての 25 の現金出金の取り扱いに関しては、拙著：「販売意思決定プロセスに関する一考察」『中央学院大学社会システム研究所 紀要 (第 8 巻第 1 号)』P.68 (2007 年 (平成 19 年) 12 月 10 日発行 発行者：中央学院大学社会システム研究所)を参照されたい。

- 9) 取引内容 [2] において行なわれていたように固定資産としての小型店舗の場合には、現金の出金 100 を要することになる。固定資産であることから、マネジメント・ゲーム第 1 期末での減価償却

としての20の現金出金が必要となることが考量されなくてはならない。

マネジメント・ゲーム第1期末での減価償却としての20の現金出金の取り扱いに関しては、拙著：「販売意思決定プロセスに関する一考察」『中央学院大学社会システム研究所 紀要（第8巻 第1号）』P.68（2007年（平成19年）12月10日発行 発行者：中央学院大学社会システム研究所）を参照されたい。

- 10) 代替的に選択されることの意味は、これら [1] 商品の仕入・購買と [2] 社員の配置転換・社員の採用のいずれ一方を選択した場合には他方は選択されないということである。このことは意思決定カードを引いた場面での「ルール A」に定められていることから、これら代替案件が異なる取引内容として商品の仕入・購買が取引内容 [3]～[6] において取り扱われ、社員の採用が取引内容 [2] において取り扱われている。

#### 4. おわりに

マネジメント・ゲームに参加しているプレイヤーは、企業収益をもたらす商品の販売を実現することを目的とした商品の仕入・購買活動を実施しているものと考えられる。商品の仕入・購買活動と商品の販売活動を行なっている二つの領域には人員としての社員が配置されており、さらに、販売場所である店頭には固定資産としての大型と小型の店舗が配備されることになる。マネジメント・ゲーム第1期では取引内容 [2] において小型店舗の配備と社員の採用が実施されているが、これら配備された設備の陳列能力と配置された人員の仕入・品出し能力と販売能力に基づいた企業活動が進められていくことになる。

マネジメント・ゲームにおける企業経営それ自体は、購買市場からの商品仕入と販売市場への商品販売を通して A 商品・B 商品・C 商品のそれぞれの仕入単価と仕入数量から計算される仕入額と販売単価と販売数量から計算される販売額との差額としての利益額をより大きくすることによって企業目標の達成度が把握されることになる。そして、一定期間内において実施されている企業活動は意思決定カードを引いて実施されることになるが、この意思決定カードを引いた後に次の意志決定カードを引くまでに一巡するサイクル内において実施されるべき活動に関する意思決定の案件が検討されることになる。

この意思決定の案件内容については、現金残高によって制約されることになる。商品の仕入・購買活動と商品の販売活動が現金に決済によって行なわれている場合には、現金の残高の範囲内を考量した活動案件が検討されることになる。商品の仕入・購買活動と商品の販売活動が現金取引に加えて掛取引によって行われることを考慮した場合には、現金残高に関しては、支払資金としての機能に加えて商品販売を目的とした商品在庫を増加させる意味での在庫投資としての機能がより強いものとなる。さらに、商品を流通させる施設の設置と商品を流通させる人員の配置という投資項目の案件の検討が可能となる。

こうした投資項目の案件を検討するプロセスとして、意思決定カードを順次引いていくという短期的な期間を想定する範囲での買掛金と売掛金との決済期間を考量する場合には、[1] 商品の仕入・購買、[2] 社員の配置転換・社員の採用の二つの案件内容に加えて [3] 固定資産としての小型店舗の購入が案件内容として現れてくる可能性を考察した。このように短期的なタイム・ラグがマネジメント・ゲームに参加しているプレイヤーが考量する案件内容に加えら

れることによって、たとえ〔3〕の小型店舗の購入にいたらない場合においても、〔2〕社員の配置転換・社員の採用のいずれかに関する意思決定が行われ、その内容が実施されることによって〔1〕の商品の仕入・購買における仕入単価が一定の場合には、数量を増加させることが可能となり、仕入単価が増加傾向にある場合においても一定数量の仕入・購買を維持することが可能となり、したがって、商品の販売市場への供給能力を維持することが可能になる。

短期的な資金管理が現金の決済行為の中にみられる現金残高管理を基礎としているものであっても、この残高管理に現金の出金である資金のアウトフローと現金の入金である資金のインフローのそれぞれの時期が考慮されることによって資金運用形態の代替的な選択を可能にするものと考えることが可能となる。

#### [付記]

本稿は中央学院大学社会システム研究所の2005年度研究助成による大澤プロジェクトに基づく研究成果の一部である。

## A Study on The Process of Sales Planning

OSAWA Kazuo

Faculty of Commerce, Chou Gakuin University

### **Abstract**

When the enterprise fulfilled the Sale, the enterprise fulfilled the cash inflow as the amount of sales. As cash inflow was attend by time lag, this time lag was treated with accounting procedure. This accounting procedure was treated in this article.