

資 料

郵便事業の原価計算(上)

敷 田 禮 二

- | | |
|---|--|
| <p>I は し が き</p> <p>II 『本書』刊行の経緯</p> <p>III 『本書』の内容(目次)</p> <p>IV 「第1部 郵便事業と原価計算」</p> <p>(一) 価格(料金)決定目的論</p> <p>(二) なぜ等級別原価計算なのか</p> <p>(三) サービス種類別計算と等価係数</p> <p>V 「第2部 郵便事業の原価計算制度」</p> <p>(一) 前提的諸問題</p> | <p>(二) 労務費のあつかい</p> <p>(三) 各種等価係数の検討</p> <p>(四) 郵便局原価のサービス種類別配分……………</p> <p>……………(以上本号)</p> <p>(五) 単位原価と単位収入</p> <p>(六) ふたたび郵便料金論——原価公開論に併せて</p> <p>(七) 等価係数算出のための「調査」</p> <p>VI ま と め</p> |
|---|--|

I は し が き

① 本稿は、郵便事業の原価と原価計算方法および郵便料金を問題とする。郵政省所管の事業はきわめて多種の分野におよんでいるが、ここでは、そのうちの郵便事業、それも貯金、為替、保険、年金などを除くハガキ・封書・小包・書留・速達などの郵便事業のみを問題対象とする。これらについて共通して適用される一定の原価計算方法があり、そこに一定の問題があるからである。

ところで、これら問題対象の料金値上げのさいの理由は、郵便事業全体の「赤字」強調がおおかった。また、たとえばハガキ、封書の単位当たりコスト割れとまれにいわれるときでも、そのコストがいかなる方法で算出されたかについては、社会的にまったく知らされていないといったよい。ここにおおきな問題がある。

つまり、極端ないい方をすると、算出の方法・手続いかんで、いかようにもコストと採算は変動する。したがって、この方法・手続の具体的内容の検討ぬきで算出結果としてのコストを信用しろといわれても無理な話であ

る。

オイル・パニック当時の石油諸製品の原価計算手続(後述のように基本的な点では郵便事業のそれと同一)が、いかに恣意的であり、国民大衆の生活必需品たる灯油のコストが意識的に最高とされ独占・大企業むけのC重油やナフサが最低に(C重油のごときは材料費としての輸入原油価格以下に)抑制されていたことは、その典型例である。以上のような観点にたつて、われわれはハガキ・封書などの個々の郵便物の原価計算方法・手続を問題とする。

② なお、ここに紹介・検討する原価計算方法は、これまで一般国民はもとより原価計算の専門家の間ですら、まったくといってよいほどに、知られていなかった。その点を考慮して本稿を相当に詳細な「資料」としても公表するものである。

③ さらに、きんねん一定の郵政事業について、国鉄・電電・たばこにつづいて民営化の声が運輸(宅急便)業界や金融業界からでている。私はその声に必ずしも賛意を示すものではないが、事柄の是非を議論するばあい、国営論・民営論いずれのばあいも原価計算の

方法と計算結果としての原価を公開したうえでなければならぬ。原価計算方法と原価が議論の一つの重要な分岐点となるからである。また、国営であれ民営であれ公益企業(事業)であるがゆえ、原価計算方法と原価は、当事者たちだけが知るのではなく、パブリックな存在とすべきである。以上のような視点からしても、郵便事業の原価計算を紹介・検討することは、それなりの意味をもっていると考ええる。

④ さいごに、本稿が関心をよせ意図するもう少し具体的な点を示しておきたい。それは、郵便事業における総原価をサービス種類(ハガキ・封書・小包など)別に配分するさいに、配分基準として一定の等価係数を採用していることである。

オイル・パニック当時、さきにも多少ふれたように、石油諸製品の原価したがってまた価格が恣意的・差別的なあつかいをされていた。このようなあつかいは石油諸製品(連産品)の総原価を各製品に配分するさいにもちいられる等価係数の設定の仕方にもとづくものであった。

かかる等価係数の設定の仕方は、おおきな社会的な関心をよび、国会でも重大な問題とされた。したがって、われわれは郵便事業における等価係数の設定にも問題ありや否や、あるとすれば、それは何かということが問われる必要があるとかんがえる。それはとうぜんの関心事といってよいであろう。

II 『本書』刊行の経緯

目 次

第1部 郵便事業と原価計算	6
1. 郵便事業の経営	6
(1) 郵便の意義	6
(2) 郵便事業の目的	6
(3) 郵便事業経営の特色	7
(4) 郵便事業の経営	7
2. 郵便事業における原価計算	7
(1) 原価計算の必要性	7

さて、以上①～④の趣旨ないし意図から、ここに紹介・検討しようとする「資料」とは何か。それは、郵便事業原価計算研究会編集・郵政省経理局経営分析課監修『郵便事業の原価計算』、通信文化振興会刊、昭和53年発行である(以下『本書』と略称する)。

丁度10ヶ年前にだされたものであり、一般書籍並みの販売ルートにのらない内部文書である。余談ながら刊行と同時に『本書』を入手していたが健康上の都合で問題とすることができなかった。しかし10ヶ年後の今日なお一般にはほとんど知られていない。あえてとりあげるゆえんはここにもある。

『本書』は、ヒリッピン、韓国などアジア諸国の郵便事業指導目的のために当初は英文で執筆され、そのご和訳されたものがこれである。そして『本書』の内容は、今日のわが国の郵便事業の原価計算の実態をほぼそのまま反映するものであり、この10ヶ年間におおきな変化はないとのことである(筆者が昭和63年2月末に郵政省の担当官を訪問し直接確認)。

III 『本書』の内容(目次)

まず『本書』の内容を概略的に念頭においていただくために、以下の目次をみてもらいたい。おおきく第1部、第2部、第3部そして付録からなっているが、本稿では第1部と第2部を重点的にとりあげる。そして、第3部は必要におうじて問題とする。付録は原価計算それ自体ではないので省略する。

(2) 原価計算実施のための前提条件	8
(3) 郵便事業原価計算の特色	8
(4) 原価計算システムのあらまし	8
第2部 郵便事業の原価計算制度	11
1. 原価計算の範囲	11
(1) 機構の面からみた原価計算の範囲	11
(2) 費用の面からみた原価計算の範囲	11
2. 原価計算の種類	11
(1) 財務会計との連結による区別	11
(2) 原価が実績値か予定値かによる区別	11
(3) 計算方法の相違による区別	12
(4) 原価費目の集計範囲による区別	13
3. 原価計算の期間	13
4. 原価計算の組織形態	13
5. 原価計算の方法	14
(1) 費目別原価計算	14
(2) 部門別原価計算	15
(3) サービス種類別原価計算	18
6. 原価計算に必要な調査	21
(1) 郵便事業総体の原価、収入のは握	21
(2) 部門別原価は握のための調査	22
(3) サービス種類別原価は握のための調査	22
第3部 郵便事業の原価計算概略図	35
様式1-1 郵便局計理費目別原価計算表	40
様式1-2 管理機関計理費目別原価計算表	40
様式2-1 郵便局原価外費用調査表	40
様式2-2 管理機関原価外費用調査表	40
様式3 郵便局計理費目別原価部門配分類計算表	41
様式4 作業部門別勤務時間調査表	41
様式5 管理機関計理費目別原価集計表	41
様式6 管理機関計理郵便局原価部門配分類計算表	42
様式7 作業工程別取扱郵便物数調査表	42
様式8 郵便局部門別原価計算表	42
様式9 郵便局部門別原価サービス種類別配分類計算表	43
様式10 郵便物処理時間調査表	43
様式11 郵便物容積調査表	43
様式12 郵便物重量調査表	44
様式13 郵便物切手貼付枚数調査表	44
様式14 郵便局サービス種類別原価集計表	44
様式15 管理機関原価サービス種類別配分類計算表	45
様式16 サービス種類別総原価計算表	45
様式17 サービス種類別単位原価計算表	45
様式18 郵便物料金調査表	45
付 録	46
郵便事業における予算会計制度	46
1. 予算会計制度の概要	46
(1) 予算会計制度の意義	46

(2) 予算会計の組織	46
2. 予算の手続	47
(1) 予算の編成	47
(2) 予算の体系	48
(3) 予算の実施機関	50
3. 会計の手続	50
(1) 会計の記録手続	50
(2) 会計の決算手続	52

IV 「第1部 郵便事業と原価計算」

(一) 価格(料金)決定目的論

以下、順次重点的にみていくことにしよう。第1部はわずかに数ページではあるが、この原価計算の前提(目的論)や概略(そのなかになりにかなり重要な基本問題のいくつかがすでに存在する)が示されている。

前掲「目次」にみられる第1部の「1. 郵便事業の経営」はどうか。ここでは郵便事業の目的としてa. b. c. d.なる四つをあげている。aは「郵便事業のサービスをなるべく安い料金で提供すること」。bは「郵便のサービスをあまねく公平に提供すること」。cは「迅速正確なサービスを提供すること」。dは「通信の秘密を確保すること」という。

ここで原価計算に直接的に関連して重要なのはaの目的である。そこにいう「なるべく安い料金」水準については二つの判断基準をもっているようである。一つは、「採算を無視してまで料金を安くすることはできない」(『本書』6ページ)としていることから、基準の最下限は原価にあることを知る。二つは、「適正な費用を償い、健全な運営を図ることができるに足る収入を確保することが必要であり「このためには公正妥当な料金の決定」(『本書』6ページ)が必要という。すなわち原価に一定の利益ないし利幅を加算したものを上限としている。このことを別のいい方をすると、郵便事業の原価計算は価格ないし料金の決定目的をもっているということである。因みに、わが企業会計審議会の「原価計算基

準」は価格決定目的をもっていないという主張が一部にある¹⁾。

そこで問題なのは、原価に上積みされる利益幅ないし料金水準をどこに求めるのかということである。『本書』では、さきにもた抽象的な表現があるだけで、具体的には規定していないかのようなのである。そこで、念のため、かかる規定にかかわるとみられる『本書』の文言をとりだすならば、それはさきの「迅速正確なサービスを提供する」ことであり「特に、今日の情報化社会の進展による通信手段の高度化と国民の生活意識の多様化及び社会経済の変動にマッチしたサービスのあり方が求められる」(『本書』6ページ)という部分であろう。

そこでいえることが二つある。一つは利益幅ないし料金水準の算定の具体的規定ないし原則・基準を、やはり欠いているということである²⁾。その点では、公益事業としての電

1) 敷田禮二編著『新しい原価計算論』, 昭和63年, 中央経済社, 7~9ページ参照。

2) その点については公益事業論の専門家・北久一氏も同一の見解である(現代公益事業講座編集委員会『公益事業料金決定論』, 昭和50年, 電力新報社, 303ページ)。

また各種料金は郵便法によって規定されている(たとえば葉書は現行40円など)が、そのばあいの原則らしきものとして、第一条の「郵便の役務をなるべく安い料金で、あまねく、公平に提供することによって、公共の福祉を増進することを目的とする」があり、第二条の「郵便に関する料金は、郵便事業の能率的な経営の下における適正な費用を償い、その健全な運営を図ることができるに足る収入を確保するものでなければならない」がある。

力・ガス・JR・私鉄・航空などのばあい（具体的な事業報酬——利益幅——の算定方法とこの報酬をふくむ総括原価〈料金〉を規定している）とは異っている。二つは、そのうえで「通信手段の高度化」などによって料金水準が上昇しうること示唆していることである。

だとするならば、たとえば新規の「通信手段」についてもその減価償却の計算方法とその結果を公開することは、料金水準上昇の是非を論じるうえで不可欠の要件であろう。なお、ここで利益幅としたのは後掲の第11表における「損益」であり、料金水準とは同じ表の「単位収入」に相当するものである。いずれ改めて検討する³⁾。

つぎに第1部の「2. 郵便事業における原価計算」に移ろう。まず郵便事業という原価概念をつぎのように規定する。「原価とは、経営における一定の給付（財貨の生産やサービスの供給）にかかわらせては握された財貨又は用役の消費を、貨幣価値的に表したものである」と（『本書』7ページ）。この規定は、わが「原価計算基準」のそれとほとんど変りはなく、格別問題となるものではないが、のちの議論のために記憶だけしておこう。

ついで「郵便事業原価計算」（『本書』8ページ）ではつぎのように基本的な規定をおこなっている。

すなわち、郵便事業に適用される「原価計算の形態は、総合原価計算が一般的である」、そして郵便物は各種のものからなっているので、「等級別総合原価計算が一般的な形態と

これらは、すでに『本書』についてみてきたものとほとんどかわりない文言である。換言すると『本書』は郵便法の条文をそのまま取り込んでいるといえる。したがって、いずれにせよつかみどころのない抽象的表現であり明確かつ具体的な計算上の原則はない。また、これまでの料金改訂にさいしては必要な法改正上の具体的数字による論拠が明示されてきたのかどうかも疑わしい。のちに改めて論じよう。

3) 本稿（下）を参照。

してとられることになる」という（以上『本書』8ページ）。

（二）なぜ等級別原価計算なのか

そこで、われわれは『本書』でいう等級別原価計算の検討にさきだって、各種の郵便物はなにゆえに等級品なのか？ あるいはどうして連産品ではないのか？ この点をはっきりさせておこう。一般に、等級品とは同質の製品・用役ながら一定の等級（グレード）によって分類されるものである。ハガキ・封書・小包などを一級品・二級品・三級品などと同じように等級差ありとみてよいかどうか、そこに多少問題はあがるが、それは問うまい。

連産品とは、これも一般には同一原材料（たとえば石油精製業における原油や石油化学工業におけるナフサなど）から生産される異質の複数製品（石油精製業についていえばガソリン、灯油、ナフサ、重油など）であって、そのうちのいずれが主製品か副製品かの区別をつけがたいものをいう。

したがって、一方では、各種の郵便物（サービス）を、純度・カロリー・硬度などを基準としていくつかのグレード（等級）に分類する一般的な等級品の発想とはかなりズレることはたしかである。しかし他方で連産品でないことも明確である。かくて原価計算上の等級品としたのは、そのように規定する以外に計算方法が見当たらないためであろう。便宜的に採用された原価計算の名称それ自体は、われわれにとって重要な事柄ではない。

むしろ問題は、等級別原価計算にしる、連産品原価計算にしる、共に等価係数を採用していることである。そして、後者の連産品原価計算における等価係数には主観性・恣意性が介し結果として算定される諸連産品の原価は、現実においてしばしば差別的であった⁴⁾。だから、郵便事業における等級別原価

4) その詳細については、拙稿「石油の“標準価格”と原価の公開」、『経済』誌、昭和49年3月

計算上の等価係数設定上、おなじような問題が存在するか否かを検討することが重要である。この検討は、つぎの「(三)サービス種類別計算と等価係数」と「V (三) 各種等価係数の検討」および「(七)等価係数算出のための“調査”」において適宜実施することにした。

『本書』はつづけて「(4)原価計算システムのあらまし」(『本書』の目次参照)を述べている。その内容の冒頭に「a. 原価計間の基本形態」をとりあげ、まず「計算期間の総原価を、何らかの方法で書状、葉書、小包等のサービスの種類別に分け、各サービス種類ごとの原価を対応する郵便物数で除して、サービス種類別の単位原価を計算する」必要が生じてくる。これが次に述べるサービス種類別計算である」としている(『本書』8ページ)。

ここでの一つの問題は「総原価」の算定にある。ここではその原価額は所与のものとされ、他方(『本書』21ページ)では「原価計算期間中において、郵便局・地方管理機関・中央管理機関のすべての局所で費消した費用を補そくする、わが国では、支出内訳書、損益計算書がこれにあたる」としている。ここでいう支出内訳書のひな型は『本書』24ページに掲げられており、そこでの費用項目は約100費目にわたっている。だが、これだけでは「総原価」の算定方法について十分な納得はえられない。

なぜならば、郵便局の現場では、郵便物についての事業ないしサービスの他に貯金・簡易保険・振替などのサービスも実施している。だから、第一に、これら事業に共通して発生する原価(たとえば局の建物の減価償却費や同一労働者が複数のサービスをおこなうときの彼の給料・手当など)をどのように配分するのかという問題が残るからである⁵⁾。

第二に、各郵便局をも管理・調整する機関

号を参照。

5) この点にかんしては、のちに(本稿209ページ)

としての郵政大臣官房・人事局・経理局などで発生する原価は、原価計算上の一般管理費と考えられるが、この原価のうちの一定部分を郵便局にたいし、いかなる配分基準で負担させているのかが問題である。この点については『本書』ではふれていない。

(三) サービス種類別計算と等価係数

以上を前提として、ついで「b. サービス種類別計算」を説明している。そのよりたちいった検討は『本書』18ページ以下についての検討部分⁶⁾にゆずり、ここでは内容のかんたんな紹介と若干の吟味をおこなうにとどめたい。問題が重要なので、上記の「部分」でまとめて検討したいということである。

さて『本書』はまずつぎのようにいう。「郵便作業は多くの場合、同一の人が同時的

にいく種類ものサービス供給に携わる仕組になっており、会計記録上から費用をサービス種類別に捕そくすることは、事実上不可能な場合が多い。したがって、サービス種類別計算のためには、別に何らかの方法(たとえば

ジ)でふれるように、たとえば減価償却費のような共通費については「局舎使用面積(ないし時間)比」なる等価係数をもちいて事業別にさらにはサービス別に配分しているようである。ただそのばあい、年金・保険・振替などの事業別配分は比較的容易だとしても、郵便事業における複数サービスに適用するときは、同一労働者が同時に複数種類の作業を実施しているので、配分計算上の厳密性についてはかなりの問題が残るであろう。

なお、さきに「配分しているようである」と善意に推定しておいたが、わが民間金融機関からは、共通費の各事業別配分計算について貯金事業が負担すべき経費をハガキ・封書など郵便事業にシワ寄せされているのではとの疑問がだされ、双方にきびしい意見対立がある(『日本経済新聞』、昭和55年9月16日および『朝日新聞』昭和56年4月24日。こうした論争は、国民のみえる場所で双方のサービス種類別の資金コストとその算出方法を詳細に公開したうえでなければ、国民の納得がえられないことはもとより、意味のない悪口の言い合いとなるであろう。

統計的方法）を用いて、総原価をサービス種類別に配分することとなる」と（『本書』9ページ）。

では、その配分をどのようにおこなうのか。そこでつぎのようにいう。「たとえば、模擬郵便物で実験するとか、サンプリング調査を実施するとかして、サービス種類別のかかり具合（等価係数）を計算しておき、これにサービス種類別の郵便物数を乗じたものを配分比率にして、総原価をサービス種類別に配分することが考えられる」と（『本書』9ページ）。

すなわち、ここで等価係数の発想のあることを明らかとする。また、この係数設定のために一定の「調査」を実施していることも示している。だから、ここでは各種郵便物の料金の決定にもかかわる重要な等価係数ならびにその前提となる「調査」とはいかなるものであるかに強い関心がわいてくる。しかし、その検討は前述の理由からのちにゆずる。また郵便物数（一般企業でいう生産量）を考慮しているが、単位原価を一定とするかぎりにおいては、大量にダイレクト・メールを発送している企業では高い総原価したがってまた（利益幅・率を一定として）高料金となるはずである。しかし、現実はそのようではない。D.M. は割安料金であるといわれる。したがって、ここではその「割安」の程度とその論理（たとえば窓口での大量・同時・^{ゾウク}区分ごの引受など）の原価計算上の配慮が問われる。

ともあれ、等価係数を利用しての原価の配分は、郵便事業においては、容易なことではない。かくて、つぎのようにのべている。「郵便の作業は、郵便物として差し出されたものの引き受け、取り集め、^{ゾウク}区分、運送、配達等いろいろな作業から成り立っており、かつ、それぞれの作業におけるサービス種類ごとの原価ウエイトが異っていることから、全作業工程を込みにして等価係数を求めることは、不正確であるし、また、現実的でない。

そこで、実際には、まず原価を作業部門別

に計算しておき、しかるのち、各作業部門別の原価を、それぞれ当該作業部門に最も適合した等価係数（たとえば、郵便物を直接処理する窓口引受、局内作業、配達等は1通当たり処理時間比、郵袋を直接処理する運送作業等は1通当たり容積比、など）に当該作業部門のサービス種類別郵便物数を乗じたものを当該部門の配分比率としてサービス種類別に配分し、次に、各作業部門で計算されたサービス種類別原価をサービス種類別に合計する方法がとられる場合が多い。この原価を各作業部門別に計算する手続きが、次に述べる部門別計算である」と（『本書』9ページ）。

ここで重要なことは、総原価を等価係数の利用によって、ただちには、各等級品に配分する方法をとっていない（とることが困難である）という点である。すなわち、作業部門別計算を経過したのちに各種サービス（等級品）に配分しているということである。

いわば、等価係数が各種の作業部門別計算ならびにサービス種類別計算の二段階にわたって利用されていることである。そのこと自体に格別の異議があるわけではない。

こうして、つぎの「C. 部門別計算」に移ることになる。ここでいう部門とは、さきの引用文にある「引き受け、取り集め、区分、運送、配達等」をさす。そのより詳細な部門については後述する。ここで、さらに特徴的なことは、「部門別計算は、これを行うことによって、サービス種類別計算を正確にすることができるばかりでなく、原価が責任者別に計算されることから、原価管理上も極めて重要な意味があるものである」（『本書』9ページ）という主張である。

一般に原価計算上の原価管理機能をもっとも効果をあらわすのは部門別計算においてである。つまり、どの作業・工程・部門において、どれだけの実際原価が発生し、それがそれぞれの場所の標準原価といかほどズレてい

るかを認識し、ズレの量と原因を分析し、そのうえでズレ発生場所の原価責任者の責任を追及（たとえば減給）することによって原価管理の効果が生れるからである。この点は、郵便事業の原価計算の価格（料金）決定目的とは別の、もう一つの重要目的であり、労働組合の強い関心の対象となる部分である。以上の問題ののちに『本書』はd. e. なる問題をとりあげているが、本稿では省略する。

V 「第2部 郵便事業の原価計算制度」

(一) 前提的諸問題

以下、第2部の検討によって、より詳細な吟味を試みたい。第2部は、本稿の冒頭に掲げた『本書』の「目次」にみられるように、1.~6.の部分からなっている。これらのうち重要な内容をもつのは5.と6.であり、『本書』でもそれらによりおおくのページ数をさいている。

まず、「1. 原価計算の範囲」について。ここでは、さきの第1部の2. でみた原価概念の規定にたいし追加的規定をおこなっている。いわば「原価計算基準」でいう非原価項目に相当する部分の規定である。その一つは「未稼動及び休止している設備の減価償却費、寄付金等、、、の経営目的に関連しない支出」であり、二つは「火災、震災、盗難等の偶発的事故や、、、異常な状態を原因とする費用」である。つまり、これらを原価から除くところの原価の「正常性」の主張である。

つぎに「2. 原価計算の種類」。まず、「郵便事業では、、、通常、等級別総合原価計算及び組別総合原価計算が採用される」(『本書』12ページ)とし、「等級別総合原価計算を採用している理由は、郵便事業が提供するサービスの原価をサービスの種類ごとに直接は握できないためである。すなわち郵便サービスを提供するために種々の作業が行われるが、各作業段階においては、通常、複数のサービスのための作業が同時に行われており、作業

に係る原価を個々のサービスに即しては握できないからである」(『本書』15ページ)と。

かんたんにいえば、たとえば同一労働者がハガキ、切手、封書、小包の販売・受入れなど複数の作業（サービス）を同時に担当しており、かれの受取る給料（労務費という原価）をサービス種類別に直接的には配分できないということである。この点は重要なので別途に再論している(『本書』15ページ)。

「3. 原価計算の期間」と「4. 原価計算の組織形態」を省略し、重要な「5. 原価計算の方法」を検討しよう。ここでは、原価計算方法を、(1) 費目別原価計算、(2) 部門別原価計算、(3) サービス種類別原価計算なる三つの段階に区分している。これは原価計算論で一般にいう段階的区分であり、(3)は一般にいう製品種類別原価計算に相当する最終段階である。

まず、(1) 費目別原価計算について。「これは、費目別の総費用から原価外費用を控除したところの原価について行う。事業全体の費目別計算は、中央管理機関において行うが、費用と業務量、勤務時間数との関係を分析し、自局の経営管理に役立たせるために、個々の郵便局においても実施させる。

費目別の計算は、さらに第1次計算と第2次計算とに区別する。第1次計算というのは、何を消費したことにより発生したのか、という形態別分類による計算であり、第2次計算とは、原価計算目的による分類、即ち①直接費・間接費、②固定費・変動費、③管理可能費・管理不能費などの分類による計算である。

第2次計算は、第1次計算が終了後、必要に応じて行う」という(『本書』14ページ)。

ここに引用した文章の前半については格別の問題はないが、後半では費目別計算を第一次計算と第二次計算の二種類に区分していることが一つの特徴である。また、この引用文の注記において「わが国では、1977年度から一般の郵便局においても費目別、部門別計算

を行わせている」とことわっている（『本書』14ページ）。つまり、この10ヵ年来、現場の郵便局段階での原価管理（「合理化」）の進行を示唆している。

なお、原価の形態別分類による費目は、労務費が26種、経費が28種で、計54種の各費目からなっている。また材料費は経費の一部としてふくめられている。その理由は示されていないが、金額的に他費目より少額だからと推定される。因みに「郵便事業では、費用の大部分が労務費で占められている」という（『本書』14ページ）。

たしかに毎年の郵政省『通信白書』や全通信労働組合『郵政事業研究報告書——日本資本主義と郵政事業——』（1958年）などをみても、総費用の約80%は労務費からなっているということがわかる。それなるがゆえに、賃金の「総額管理」が重視され、「合理化」が現場の労働過程に集中する理由も理解できる。

（二） 労務費のあつかい

しかも重要なことは、かかる労務費をサービズ種類別に直接的に認識することが不可能であるとしている点である。いわば、郵政事業における労務費は間接費あつかいである。ここに等級別原価計算を導入せざるをえない理由があるのであり、**主として労務費の配分に等価係数が採用される**ということである。また、本稿の「Ⅵ まとめ」でもふれるように、**それだからこそ、この等価係数は労働組合運動における重要関心事の一つであるはずと**考えている。

つぎに、(2) 部門別原価計算について。さいしょに原価部門はどのように区分・設定されているか。設定のためのいくつかの基準をもっているが、結論的には、第1表のようになっている。なお「郵便事業総原価の中で郵便局部門の原価の占める比重が大きいから、それぞれの実態に合わせて郵便局の原価部門を合理的に設定することが、必要である」（『本書』16ページ）という。そのうえで、一般局の原価部門は第2表のように細分化されているとする。

第1表 郵便事業の原価部門

原 価 部 門	該 当 機 関
郵便局部門	郵便局
内務事務 { 窓口部門 局内処理部門	{ 引受部門 切手販売部門 郵便物処理部門 郵袋処理部門 機械処理部門
外務事務 { 配達部門	{ 取集部門 速達配達部門 非速達配達部門
運送部門	運送機関
管理部門	地方管理機関 中央管理機関

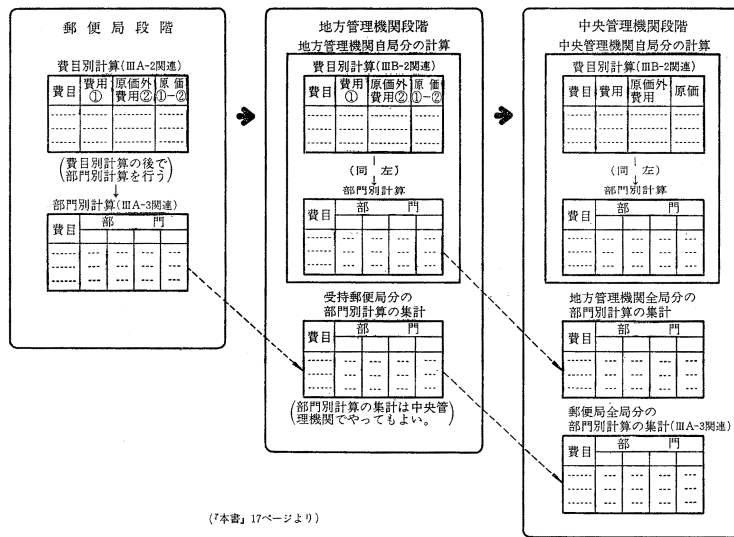
（『本書』16ページより）

第2表 郵便局原価部門の分類

機構別	事務部門別	作業部門別
郵便局部門	内務事務部門	窓口部門
		郵便物処理部門
		郵袋処理部門
		郵袋主管部門
		市内集配部門
	外務事務部門	小包集配部門
		市外集配部門
		速達配達部門
		局員運送部門
		外国窓口部門
	外国郵便事務部門	外国郵便物処理部門
		外国郵袋処理部門
		通関処理部門

(『本書』16ページより)

第3表 部門別原価計算組織図



(『本書』17ページより)

ところで、部門別原価計算における原価は部門個別費と部門共通費とに区分されるが、後者は作業時間比、職員数比などを基準として各部門に配分される(ここにも総原価に占める労務費のウエイトの重さが表現されている)。こうした部門別原価計算は、現場郵便局のみならず、地方管理機関さらには中央管理機関においても実施される。と同時に現場段階から中央段階へと順次積上げられ、最終

的には中央レベルでの部門別原価が集計される。その関連を示したのが第3表である。

さらに、この第3表では示されていないが、郵便事業全体の総原価が部門別に集計されるばあいの様式をあらわしたのが第4表である。

(三) 各種等価係数の検討

さて、やや長文にわたったが、以上の部門別原価計算につづく、「(3) サービス種類別

第4表 部門原価計算集計表

原価部門 費目	郵便局部門									管理部門			総原価	
	窓口部門		局内処理部門			配達部門			運送 部門	計	地方管 理部門	中央管 理部門		計
	切手販 売部門	引受 部門	郵便物 処理部 門	郵袋処 理部門	機械処 理部門	取集 部門	速達配 達部門	非速達 配達部 門						
給料 賃金														
減価償却費														
合計														

〔本書〕18ページより

第5表 窓口引受部門のサービス種類別原価計算表

種類	等価係数① (処理時間)	窓口引受② 物数	配分比率③ ① × ②	原価④ ② × ③の比
書状	4.0 秒	1,446百万通	5,784	2,790百万円
ハガキ	3.0	1,854	5,562	2,769
印刷物	2.5	944	2,360	1,175
小包	60.0	140	8,400	4,182
その他	90.0	1,138	102,420	51,084
合計	—	5,522	124,526	④ 62,000

- (注) 1. 太字の計数は別途調査したものである。
 2. A欄は、別に調査した(Ⅱ.6③a(d)関連)引受部門のサービス種類別処理能力
 3. B欄は、窓口で引受けた物数。
 4. C欄は、種類別の引受処理時間数であり、原価の配分比率となる。
 5. D欄は、種類別に配分された原価 書状=62,000百万円 × $\frac{5784}{124526}$ = 2,790百万円として計算する。

〔本書〕19ページより

原価計算」はどうか。結論的には、たとえば第4表における左端の窓口部門の下段の二つの「合計」欄を合算したもの(推定ではあるが、これ以外に考えられない)を、書状、ハガキ、小包などのサービス種類別に配分する計算である。

この合算額すなわち窓口引受部門の総原価の配分計算の様式は、第5表において実施される。この表の右端の最下段の金額620億円がこの部門の総原価に当る。ただし、この金額は仮定値であり実数とは考えられない。

さて、第5表のような様式をつかって、各

部門の総原価のサービス種類別への配分はどのようになされるのか。基本的には、等価係数(一種のウェイトであり、第5表のばあいにはサービス種類ごとの単位当り「処理時間」——「書状」では4秒)をまずとりあげ、これに取扱数量(第5表でいう「窓口引受物数」)をかけた「配分比率」(原価計算論で一般にいう等価比率ないし計算単位)を基準として配分している。その配分結果は、第5表では④欄の各数字である。

つぎに、第5表の欄外の五つの(注)記をみていただきたい。その(注)記1.によると

第6表 郵便局原価部門のサービス種類別配分基準

部門別 種類別	窓口部門		局内処理部門			配達部門			運送部門	郵便局 部門原価
	切手販売 部	引受部門	郵便処理 部門	郵便袋処理 部門	機械処理 部門	取集部門	速達配達 部門	非速達配 達部門		
書 状 は が き 印 刷 物 小 包 そ の 他 計										
配分基準	処理時間比で販 売と引受部門に 原価を配分する		処理時間 比	郵便物容 積比	物数比	物数比・ 処理時間 比など	処理時間 比	処理時間 比・重量 比など	容積比・ 重量比な ど	—

〔『本書』20ページより〕

「太字の計数は別途調査したものである」という。つまり第5表の太字の数字(㉔, ㉕, ㉖)は『本書』発行当時(昭和53年)の実数であるような印象を強くうける。つまり配分計算上の基礎数字はすべて当時の実数であるかも知れない。しかし、われわれはそれを確認するに十分な情報をもっていない。したがって、この問題にはこれ以上に立ち入ることはできない。なお、以上の計算手続を石油精製業についてみたばあいはどうか。基本的には同一であるが、その計算手続をよりやさしい仮設例をつかって、別途⁷⁾に説明し問題点を指摘したことがある。

そこで、『本書』でいう等価係数は、さきにみたサービス種類別の処理時間ないし㉔「1単位当り平均処理時間」だけではなく、複数の係数をかんがえているので、以下それぞれについて検討したい。すなわち、原価の項目によってその配分に適切とかんがえる係数を選択・適用するようにしている。

まず、㉔についていえば、この係数と配分結果としての原価との間に一応はリズナブルな因果関係があるように見受けられる。ただし、うえに掲げる第6表の「局内処理部

門」中の「郵便処理部門」へのサービス種類別の原価配分基準として、同じくこの「処理時間」が採用されている。

しかし、この処理作業はかつて労働者の手作業に依存していた。ところが、東芝の土光敏夫元社長の時代にL. H. (Letter Handling——郵便番号をこのL. H.なる機械に自動的に読み取らせ、配達地域別に郵便物を分類・処理するようになった)が同社で開発され、郵政省に納品した。かくてこの処理作業時間は驚異的に短縮されたはずである。したがって、こうした作業条件の変化をふまえたがゆえに、「局内処理部門」のなかに「郵便処理部門」などのほかに「機械処理部門」を設定したのであろう。

しかし、郵便番号記入の誤記・不正確さや住居移動の季節変動などの原因から、これら両部門のあつかい数量や処理時間には一定の変動性があるであろう。かくて、この係数の設定には、一定程度の頻度で「調査」を反覆する必要がある。

つぎの係数として㉕「1単位当り平均容積」がある。これは「郵便物の運送部門とか郵便袋処理部門などの原価を種類別に配分する場合には、運送用車輛の積載量とか局内作業室の占有状況を示す郵便物の種類別総容積比

7) 拙稿「石油の“標準価格”と原価の公開」、『経済』誌、昭和49年3月号を参照されたい。

を適用することが妥当である」（『本書』19ページ）という。この係数はさきの④に比べるとかなりおおまかな配分基準と考えられるが、運送部門原価については、この係数しかおもい当たらないということか。いずれにせよ、おおまかな配分結果となる可能性が高いので、実務上はどこまで単位原価の厳密性を期しうるかが問題であろう。

なお、第6表の種類別欄中の「印刷物」および「その他」のなかに、D.M.（ダイレクト・メール）をふくめているものと考えられるが、D.M.は他のサービス種類とは異って、一括処理のゆえに低原価となるはずである。だから、D.M.欄を独自に区分表示する必要がある。のちに（本稿Vの（四）のさいごおよび本稿（下）で）改めてとりあげよう。

ついで、⑤は「1単位当たり平均重量」であり「航空運送料のように、重量が基準となるものについては、種類別の総重量比によって、原価を配分」している（『本書』19ページ）。これは航空料金に規定されるがゆえに比較的主観性の入りにくい係数であろう。

つぎの⑥「1単位当たり平均切手貼布枚数」。「郵便切手には、高額のものも、低額のものもあるが郵便によっては、切手の貼付枚数の多い種類と比較的少ない種類とがある。このような場合には、郵便種類別にあらかじめ郵便物に貼られた切手の枚数を調査しておき、これと引受物数との積数を配分基準にして、切手の製造費用とか窓口での切手販売原価をサービス種類別に配分する」（『本書』19ページ）。この係数を利用した配分様式は第6表の左端の「窓口部門」にみられる。

⑦「局舎使用面積比」。たとえば一つの代表例として局舎の減価償却費などの原価は、当該サービスが占有している局舎の面積や時間の実態に比例して配分する。これが⑦の係数であるという。ここで前提的におおきな問題となるのは各固定資産別の減価償却費自体をどのように算出するのかということである。

つまり、各固定資産の評価額、耐用年数、残存価格、償却方法がどのようになっているのかが予め明らかとされねば、この係数採用の妥当性の十分な議論たりえないということである。『本書』ではその必要性を示してはいない。

ただ、それは国有財産について別途に論じうるものとしても、たとえば同一面積（場所）において複数の作業が同一労働者によって常時・同時に実施されるばあい（実際には非常におおい）には、使用面積によらず使用時間をもってするとしても、その時間区分の判断はかなり煩雑でどこまで正確を期しうるかという問題を残すであろう。なんらかの統計的な推計方式を援用するのであろうか。いずれにせよ、かなりおおまかな配分計算となることは確かである。

⑧「種類別物数比」。郵便ポストからの収集費用や郵便物区分処理機械（さきのLH）の保守・修繕費などのように「適切な配分基準が求めにくい原価（『本書』19ページ）」については、このようなサービス種類別の取扱数量比を採用するという。

⑨「郵便局部門の原価比」。この係数を適用する対象費目はかならずしも具体的に明らかではない。しかし「郵便事業全体を円滑に運営していく」ための「管理部門の原価」としている（『本書』19ページ）ことからすると、すでに指摘した一般企業における一般管理費に相当するもののうち郵便事業負担分をもふくんでいると考えられる（本稿206ページ）。とすれば、金額的にはかなり多額となる原価部分であろう。したがって、そのコスト配分の論理と配分自体に厳密性が求められる。

ところで、かかる管理部門原価を、「郵便局部門のサービス種類別原価比率によって配分計算する」という（『本書』19ページ）。これはいささか奇妙である。特定の原価をサービス種類別に配分するためにサービス種類別原価をもってするのは、配分基準（等価係数）

と配分結果（原価）との間には、なんらの因果関係を見いだすことはできない。短言すれば、原価を配分するのに原価を基準とするのはおかしい。より厳密に言えば、同次元のもの（原価ないし結果）をして、二つの異次元のもの（原因と結果）として対置することは論理的に無理である。もっというならば、Aの値いを求めるのにAをもってするわけだから、後者のAが前者のAを追って永久的に自己回転することになり、結論がだせないはずである。

私はここで重箱の隅をつつくような形で、あくまでも論理的貫徹を求めているのではない。費目によっては十分に論理的な係数を求め難いこともあろう。そうしたばあいには、すべてのサービスに均等に配分すべきである。そうでないと、たとえばDMに低水準の係数が利用され、DMの単位原価はつねに抑制される。それは、灯油の高独占価格が係数とされ高原価とされたことと同質例である。

さて、以上④から⑧にいたる七種類の等価係数を順次検討してきた。総じていえることは、一つはさいごの⑧を除けば係数（原因）と配分結果との間には、不十分なばあいもあるが、それなりに一定の論理的因果関係が認められる。その意味では、それなりに計算上恣意性の介入は排除されているといえる。

しかし、二つには、恣意性の論理的不介入と配分実務計算の厳密性とはつねにかならずしも合致するわけではない。つまり、これまでの検討をつうじてみてきたように、係数の算出・適用それ自体が一定の変動性と複雑性をもっており、常時十分な調査・算出手続を怠るときは、億円単位での非厳密性をまねきかねない。因みに、昭和61年度の郵便事業における総支出（原価）額は、約1兆4,000億円⁸⁾である。

換言すれば、これら係数による配分計算は相当に（億円単位で）おおまかな数字となら

ざるをえないだろうということである。その意味では、恣意介入の危険がまったくありえないというふうに断定はできないであろう。そして、かかるおおまかさ（量的事態）が料金値上げ（質的事態）に転化するときには、社会的に重大であるといわざるをえない。つまり値上げの論理を失うということである。

そうしたことから、郵政省内に自閉されている等価係数それ自体はもとより、その調査・算出方法については、つねに国民の目のとどくところに置く必要がある（後述の「6. 原価計算に必要な調査」を参照）。

（四）郵便局原価のサービス種類別配分

ついで、以上の諸係数を利用して実施されるサービス種類別原価計算の具体的な方法をみる必要がある。この原価計算は、原価計算論一般においていう製品種類別原価計算であり、原価計算の最終的（第三段階）の手続である。

まず、前掲の第4表にみられるように、この手続では、地方・中央の管理部門での発生原価をも対象とするとしながら、「最も重要なのは郵便局原価」である（『本書』19ページ）とする。なぜならば、「郵便局原価は郵便事業の総原価に占める割合が高い」からであるという（『本書』19ページ）。そのうえで、第4表ですでに各種費目が複数の郵便局部門別に配分されているが、この部門ごとの「合計」（最下段の欄）を、サービス種類別に配分基準をもちいて配分する。その具体的計算様式を示したのが前掲の第6表である。

つぎに、管理部門の「合計」（第4表の右側の最下段）を、すでに問題とした等価係数⑧を利用して、サービス別に配分するという。これについての計算書式は示されていない。

つぎの計算手続は「サービス種類1単位当り原価の計算」である（『本書』20ページ）。

8) 郵政省『昭和62年版・通信白書』, 357ページ。

第7表 郵便局サービス種類別原価集計表

原価 サービス種類	内務作業部門原価			外務作業部門原価					計
	切手販売・郵便物引受部門原価	郵便物郵便袋処理部門原価	小計	郵便物取集部門原価	非速達郵便物配達部門原価	速達郵便物配達部門原価	郵便物運配部門原価	小計	
合計	円 389,926	円 1,662,316	円 2,052,242	円 778,826	円 1,819,312	円 217,071	円 263,153	円 3,078,362	円 5,130,604
内 書状	28,659	231,873	260,532	128,299	273,819	—	28,415	430,533	691,065
内 郵便葉書	29,815	396,111	425,926	180,740	388,764	—	45,955	615,459	1,041,385
内 印刷物	67,309	213,145	280,454	110,508	239,760	—	40,221	390,489	670,943
内 訳小包	206,251	459,075	665,326	298,160	647,699	—	139,672	1,085,531	1,750,857

〔本書〕44ページより）

第8表 管理機関原価サービス種類別配分額計算表

サービス種類	原価	配分比	配分額
合計		5,130,604円	51,904円
内 書状	691,065		6,991
内 郵便葉書	1,041,385		10,535
内 印刷物	670,943		6,788
内 訳小包	1,750,857		17,713

備考：配分比は、郵便局サービス種類別原価集計表（様式14）の計の額の比とする。

〔本書〕45ページより）

第9表 サービス種類別総原価計算表

サービス種類	原価	郵便局原価	管理機関原価	計
合計		円 5,130,604	円 51,904	円 5,182,508
内 書状	691,065		6,991	698,056
内 郵便葉書	1,041,385		10,535	1,051,920
内 印刷物	670,943		6,788	677,731
内 訳小包	1,750,857		17,713	1,768,570
内 その他	976,354		9,877	986,231

備考：郵便局原価は、郵便局サービス種類別原価集計表（様式14）の計の額とする。

管理機関原価は、管理機関原価サービス種類別配分額計算表（様式15）の配分額とする。

〔本書〕45ページより）

第10表 サービス種類別単位原価計算表

郵便 サービス種類	原 価	総 原 価 (1)	郵便物数 (2)	単位原価 (1)÷(2)
書 状		698,056円	8,184通	85.30円
郵 便 葉 書		1,051,920	33,770	31.15
印 刷 物		677,731	6,650	101.91
小 包		1,768,570	3,512	503.58

(『本書』45ページより)

この計算は以下のものであるという。「書状、はがき、印刷物、小包など、種類別1通当たりの原価（以下これを単位原価という）は、事業が提供したサービスの価値をサービス種類別に平均値で表現したものである。単位原価の算出方法は、原価計算期間における種類別の総原価を、当該期間中の対応する引受物数で除して算出する」（『本書』20ページ）。

そして、これらの計算は、郵便局原価と管理機関原価の集計を経て、算出される。その

順序を具体的に示すために多少煩雑ではあるが計算の様式（第7～10表）を掲げる。

これらの様式はたんに計算のプロセスを具体的に理解するのに役立つだけではなく、いずれ主張する本稿の結論の一つとしての原価公開要請の具体的内容・形式をも示す点で重要である。なお念のため付記しておくが、これらの様式に記載されている数字は仮定値であり事実を示すものではない。