

ver 1.0

ABC(Activity-Based Costing) 기준에 의한

『물류비 계산 및 절감 방법』 과 프로그램

활용 매뉴얼

2008년 1월

로지스파크 닷 컴

ABC(Activity-Based Costing) 기준에 의한

『물류비 계산 및 물류비 절감방법』과 프로그램 활용 매뉴얼

목 차

제 1 편 물류비 계산과 효율화 수법

제 1 장 물류비의 정의 및 계산에 관한 제 기준

제 2 장 물류 ABC

제 3 장 물류효율화 수법

제 4 장 물류비 용어설명

제 2 편 물류ABC 프로그램 활용

제 5 장 프로그램 설치와 사용방법

제 6 장 물류비 계산과 활용을 위한 데이터 가공 방법

제 7 장 프로그램 활용을 통한 효율화 대책과 절감액

제 3 편 물류 원가기획

제 8 장 물류원가 계산의 원칙

제 9 장 물류 원가기획

ABC(Activity-Based Costing) 기준에 의한

『물류비 계산 및 물류비 절감방법』과 프로그램 활용 매뉴얼

제 8 장 물류원가 계산의 원칙

학 습 목 표

이번 장에서는 물류원가 계산의 원칙에 대해서 정리한다. 원가계산이나 원가 절감활동이 회계적으로 어떻게 표현되는 지, 재무제표의 각 변수가 로지스틱스 변수와 어떤 관련성을 가지고 있는 지를 파악함으로써 어떠한 것을 절감해야 물류원가 절감에 기여하는 지를 정확하게 파악할 수 있다

참고자료

Martin Christopher(1985), THE STRATEGY OF DISTRIBUTION MANAGEMENT, Gower Publishing Co. Ltd.

M.Christopher(1971), Total Distribution: A Framework for Analysis, Costing and Control, Gower.

T. Barrett(1982), 'Mission Costing : A New Approach to Logistics Analysis' in International Journal of Physical Distribution and Materials Management, Vol.12, No.7.

G.Shillinglaw(1963), 'The Concept of Attributable Cost' in Journal of Accounting Research, Vol.1, No.1, Spring.

G.V.Hill and D.A.Harland(1983), 'The Customer Profit Cente' in Focus, The Journal of the Institute of Physical Distribution Management, Vol. 2, No.2, May/June.

목 차

| | |
|----------------------------------|-----------|
| 1. 로지스틱스의 이익에 대한 기여 | 5 |
| (1) 이익에 대한 로지스틱스의 영향 | 5 |
| (2) Logistics와 대차대조표 | 6 |
| 2. 물류원가 계산의 원칙 | 9 |
| 3. 고객의 이익성회계 | 12 |

1. 로지스틱스의 이익에 대한 기여

(1) 이익에 대한 로지스틱스의 영향

[그림 1]은 물류가 수익과 비용에 영향을 미치는 상태를 설명한 것이다. 각 요소를 순서대로 설명하면 다음과 같다.

1) 순 매출액

기업은 다른 기업과 경쟁하면서 고객서비스를 시장에 제공하고 있지만 그 방법이 효율적인지 여부는 시장점유률에 큰 영향을 미친다.

2) 판매 상품의 원가

구매기능과 생산계획과의 통합을 정교하게 하는 것은 로지스틱스가 지향하는 협조를 가능하게 하는 장점의 하나이다. 그리고 이것은 구매와 생산에서 큰 절약을 가져다 준다.

[그림 1] 이익에 대한 Logistics의 영향



3) 판매관리비와 일반관리비

Logistics분야에서 이 항목과 관련된 비용은 「주문을 충족」하는데 따른 비용이다. 따라서 수주처리, 수송, 창고관리, 재고관리, 포장 및 지원활동의 (예:A/S등) 제 비용이 포함된다.

4) 자금비용

이 비용 전부가 로지스틱스 비용으로 취급할수 없는 경우가 많다.

그렇지만 재고유지의 비용은 명확하게 Logistics 의사결정에 좌우되기 때문에 로지스틱스비용에 포함되어야 한다. 특히 고금리의 환경하에서는 이 비용은 주요한 항목이 된다. 엄밀히 말하면 리스료와 렌탈료는 「자금비용」이 아니지만, 여기에서는 편의상 그것을 포함하고 있다. 되풀이 되지만 대부분의 회사는 자금비용은 중요한 비용이 되어 있다.

이 비용이 수익과 비용에 미치는 영향이 초래하는 복합적 효과는 「로지스틱스에 귀속하는 이익에 대한 공헌으로 나타내도 좋다고 생각한다.

고객 서비스가 매출액에 미치는 영향에 관해서는 여러 가지 문제가 있기 때문에 Logistics를 중심점이라고는 생각하지 않고 비용중심점으로 생각할수 있도록 사고방식을 지나치게 넓히지 말고 축소하도록 초점을 모는 편이 가치 있는 사고방식이다. 이 사고방식은 비용 중심점에 대하여 관리자가 합리적으로 반응하는 경우에는 특히 중요하다. 그 합리적인 반응이란 '어떻게 하면 비용을 저감할수 있을까?'에 대한 것이다. 원가저감은 경영의 모든 분야에서 중요한 목적이지만 원가저감이 이익의 증대를 가져오는 바람직한 것이 된다.

Logistics에서는 다른 경우와 같이 의사결정이 매출액에 주는 영향과 비용에 주는 영향 양자를 주의 깊게 비교하여야 한다.

(2) Logistics와 대차대조표

Rol에 영향을 주는 두번째 차원은 투자이다. 투자란 사용자본과 자산베이스라는 것을 의미하는 것이 많다. 이 자산베이스 관리는 이익을 창출하기 위한 관리와 같은 정도로 중요하다. 그러나 자산의 관리 특히 유동자산의 관리가 나쁘기 때문에 자본이익율을 저하시키는 예가 많다. 관리를 잘함에 따라서 가치있는 개선을 산출할수 있는 분야의 하나에 재고가 있다. 재고관리의 정책과 방법을 개선함에 따라 제품재고를 줄일 수 있다. Logistics에 사용되는 자산을 보다 잘 관리함에 따라서 Rol를 개선한 예는 많이 발표되어 있다.

[그림 2] 대차대조표에 대한 Logistics의 영향



[그림 2]는 기업의 대차대조표에 나타난 자산과 부채의 주항목을 요약한 것이다. 대차대조표상의 각요소를 순차검토함에 따라서 어떻게 Logistics변수가 최종 수치에 영향을 미치는가를 이해할 수 있다.

1) 현금과 외상매출액

유동자산중 이 항목은 자금의 유동성에 대하여 중대한 영향을 미친다. 이 유동성의 중요성이 인식되고 있다. 그렇지만 대차대조표의 이부분에 Logistics 변수가 직접적으로 영향을 주고 있는 것으로 항상 이해되고 있는 것은 아니다. 예를들면 리드타임이란 고객이 주문을한 시점부터 상품이 배송되기 까지의 시점까지를 가르키지만 이것이 짧으면 짧을수록 보다 빠르게 사양서를 발송할 수 있다. 동일하게 상품을 발송하지 않으면 사양서를 발송하지 않는 경우에는 주문처리의 신속성이 cash flow에 영향을 미친다. 현금과 외상매출에 영향을 미치는 Logistics변수중에 빠뜨리면 안되는 것이 사양서의 정확성이다. 만일 고객이 사양서가 부정확하다는 것을 안 경우에는 지불을 하지않기 때문에 문제점이 수정되기까지 지불리드타임이 연장 될 것이다. 기업은 다른 기업과 경쟁하면서 고객서비스를 시장에 제공하고 있지만 그 방법이 효율적인지 여부는 시장점유률에 큰 영향을 미친다.

2) 재고

회사 유동자산의 50% 이상이 재고에 구속되어 있는 경우가 많다. Logistics는 원재료, 반조립품과 구매부품, 그리고 재고품부터 제품에 이르기까지 기업내의 모든 재고에 관심을 가지고 있다. 재고수준과 stock point에서 회사의 정책은 총재고량에 명확하게 영향을 미치고 있다. 동일하게 어느정도까지 재고가 감시되고 관리되고 있는가에 따라서도 영향을 받는다. 그리고 그 이상으로 필요로 하는 재고량을 최소화 하도록 운영하는 방법이 어느정도 까지 system화 하고 있느냐에 따라서 좌우된다.

기업은 다른 기업과 경쟁하면서 고객서비스를 시장에 제공하고 있지만 그 방법이 효율적인지 여부는 시장점유률에 큰 영향을 미친다.

3) 고정자산, 공장 및 설비

여하한 기업의 Logistics System에 있어서도 고정자산을 이용하는 것이 높은 것이 보통이다. Logistics Network를 형성하는 공장과 Depot와 창고는 임차하기도 하고 리스하기도 하건 하지 않건 자사에서 보유하고 있는 것으로 하면 변환 가격을 기초로 현재가격으로 평가한다면 전 사유자본의 큰 부분을 차지할 것이다.

하역기기, 차량, 기타 저장용과 수송용의 기기도 또 고정자산의 총합계를 상당히 증가시키게 된다. 대차대조표상에는 장부가격으로 평가 받고 있기 때문에 Logistics에 사용되는 고정자산의 진짜크기를 알 수 없는 기업이 많다.

예를들면 창고와 그것에 부수하는 저장용, 하역용 장치, 기기를 더하면 큰 투자액이 된다. 따라서 다음과 같은 질문을 던져보는 것이 필요하다.

「우리들이 채용하고 있는 이 자산 구성 방법은 가장 효율적일까?」

4) 유동부채

기업의 유동부채는 특정기간내에 현금으로 지불하여야 하는 부채를 의미한다.

Logistics관점에서 보면 원재료의 매입에 대한 외상매출금등이 그 중에서도 가장 중요한 요소이다. 구매활동과 그것에 계속되는 제활동과를 통합함에 따라서 이익을 산출할수 있는 분야도 있다. 사용되고 있는 '경제적 발주량'의 사고방식은 제조에 필요한 수량과 유통에 필요한 수량으로 적절하게 대응하고 있지 않기 때문에 원재료의 재고 수준이 과잉이 되는 경우가 많다. System의 총 Logistics가 필요로 하는 수량에 적절한 물건을 공급하기 위해서는 MRP와 DRP가 동시에 사용되어야 한다. 원재료의 관리를 구매부문에 맡기지 않으면 안되도록 함에 따라서 유동부채 금액을 축소 하여야 한다.

2. 물류원가 계산의 원칙

적절한 SCM(물류를 포함)을 지향하는 원가계산시스템을 개발하는 문제가 첫 번째 포인트이다. 그것은 물류시스템의 아웃풋, 본질적으로는 고객서비스에 초점을 맞추고 Output에 부수적으로 발생하는 특유의 비용을 명확하게 하는 능력이다.

물류원가계산의 기초적인 원칙의 하나는 시스템은 물자의 흐름을 복사하는 즉, 시장에서 고객서비스를 제공하기 위하여 발생하는 비용을 명확하게 하는 것이 가능해지는 것이다. 또다른 하나의 원칙은 고객의 Type별, 시장 Segment별로 물류채널별로 각각 비용과 매출액을 분석할 수 있는 능력을 가지는 것이다. 후자의 필요조건을 단순히 평균치, 예를들면 1회의 배송별 평균비용을 취급하는것 만으로는 평균치, 예를들면 1회의 배송별 평균비용을 취급하는것 만으로는 평균치 양측의 큰 변동을 커버할수 없는 위험성이 있기 때문에 필요로 한다.

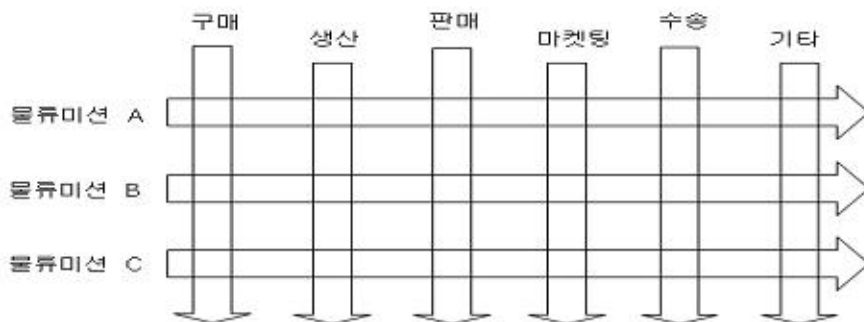
제1원칙은 구체화 하기 위해서는 원가계산에 대하여 'Output' 지향이 필요하다. 바꿔 말하면 물류시스템에 필요로 하는 Output을 먼저 정의하고, 이어서 그를 Output을 제공하기 위하여 발생하는 비용을 명확하게 하는 것이다.

여기에서 유익한 개념은 'Mission'의 사고방식이다.(3)

물류영역에서 Mission이란 특정제품 또 시장분야에서 시스템에 따라서 달성되는 시스템의 목표이다.

Mission은 공급하는 시장의 Type, 어떤 제품을 어떤 서비스와 코스트의 조건으로 공급하는가에 따라서 정의된다.

[그림3] 부문의 경계를 횡단하는 물류 Mission



미션 A : 10일 이내에 95% 확률로 최저의 총 비용으로 자사에서 유럽시장에 배송을 완료하는 것.

미션 B : 자사 제품의 계열 판매업자에 대하여, 최저의 총비용으로 판매업자의 지정하는 출하로트의 크기, 배송빈도를 충족하는 것

미션 C : 소매업자가 요구하는 서비스와 발생하는 비용과의 밸런스를 유지하면서 현재의 물류채널과 운영시설을 이용하여 회사에 대한 물류의 공헌도를 최대화 하도록 가정 소비자의 수요를 충족하는 것

첫째 미션은 그자신의 고유의 성질에 따라서 전통적인 회사의 라인조직을 횡단하는 것이다. 그림은 이 개념을 나타내고, 미션에 가치를 둔 'Output'지향과 부문에 기초를 둔 Input 지향과의 차이를 설명하고 있다. 정해진 미션목표 달성의 성공에는 기업내의 다수의 부문과 활동중심점에서 부터 Input이 포함되어 있다.

따라서 요구되고 있는 물류목적(시스템 내의 'Output')을 만족하기 위하여 필요한 시스템의 총 비용과 그들 Output을 충족하는데 필요한 각종 Input 비용을 계산하기 위한 효율적인 물류원가 계산 시스템이 필요하다. 이 문제에 대하여 최근 '미션원가계산'이 타칭하는 접근이 관심을 모으고 있다(4)

[그림 4]은 어떻게 3개의 물류 미션이 활동중심점 또는 부문분야의 비용에 다른

[그림 4] 프로그램 예산

| | 활동중심점 1 | 활동중심점 2 | 활동중심점 3 | 활동중심점 4 | 총미션 비용 |
|---------------|---------|---------|---------|---------|--------|
| 미션 A | 100 | 90 | 20 | 80 | 290 |
| 미션 B | 50 | 70 | 200 | 20 | 340 |
| 미션 C | 70 | 30 | 50 | 70 | 220 |
| 활동중심점으로 Input | 220 | 190 | 270 | 170 | 850 |

을 미치는가를 설명하고 있다. 그리고 이것은 수행함에 따라서 회사내의 원가계산에 대해서 윤리적인 기초를 제공하고 있다. 원가계산과 예산의 방법으로는 미션원가계산은 전통적인 수법과는 반대다.

이 미션원가계산과 계산 방법에서는 시스템이 제공하고 있는 미션의 요구별로 부문 예산이 정해진다. 예를 들면 [그림4]에서는 미션별원가가 수평의 행으로 정해져 그들을 수직열별로 집계함에 따라서 부문의 예산이 정해진다.

미션원가계산의 논리는 정당하다고 해도 이것을 어떻게 하여 실무적으로 실행하면 좋을까? Barrett은 그 선구적인 연구에 따라서 원가계산의 틀을 개발하였다. 이 어프로치는 우선 첫째로 특정물류 미션에 관련있는 활동중심점의 전부, 예를들면 수송, 창고보관, 재고등을 명확하게 할 필요가 있다. 이어서 두 번째로 각 활동중심점이 그 미션을 인수한 결과 발생하는 증분비용을 분리하여야 한다.

매물원가와 그 미션을 폐지한 경우에도 더 발생하는 비용을 계상하지 않는 것이 중요한 것이기 때문에 증분비용을 사용한다. Barrett은 이하와 같은 「귀속비용」의 사고방식을 활용하고 있다(5).

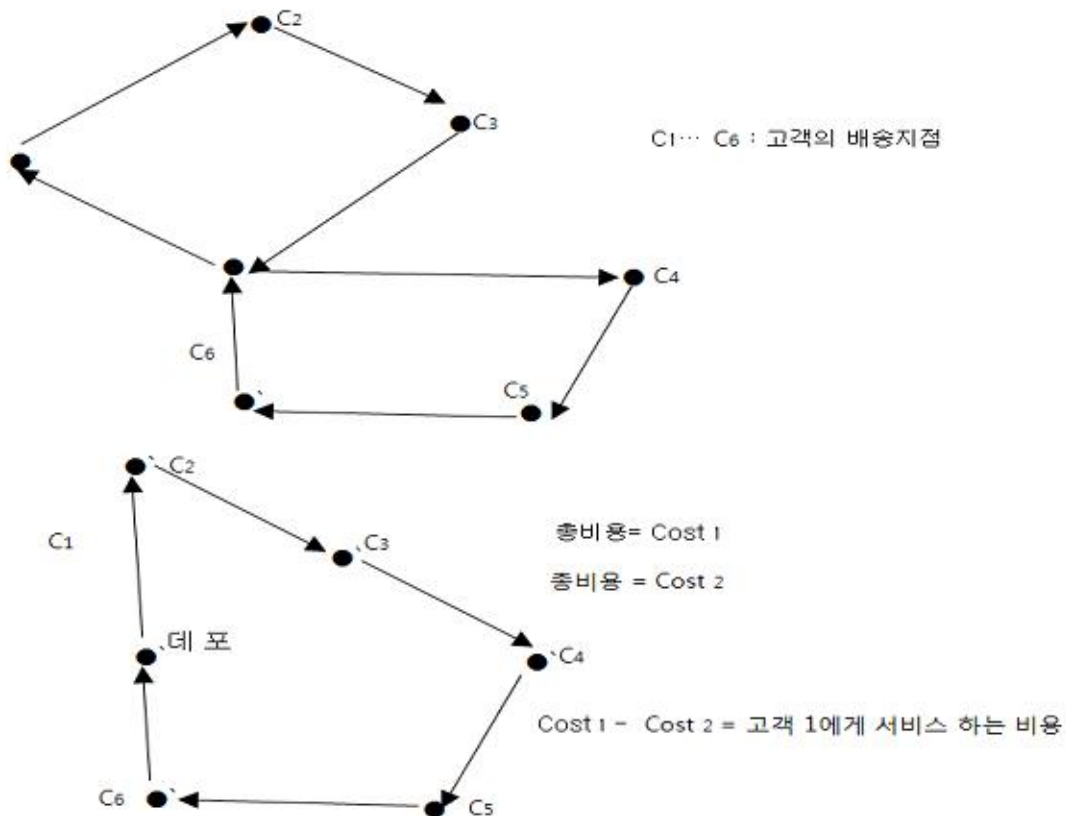
귀속비용이란 그것을 담당하고 있는 조직구조를 변경없이 어떤 제품 또는 기능을 완전하게 폐지하였다면, 회피 할수 있는 단위당 평균비용을 말한다.

특정 미션에 귀속하는 예를 들면 수송과 같은 활동중심점의 비용을 결정할때는 이하의 질문을 해 볼 필요가 있다. 즉 이 고객 혹은 Segment 혹은 channel에 대하여 향후 서비스 하지 않는다고 한다면 얼마만큼의 비용을 회피할수 있을까? 이 들회피 가능한 비용이 그 고객 혹은 Segment 혹은 channel에 서비스하기 위한 순수 증분 비용이다. 그들 비용은 평균 비용에 비하면 대폭적으로 줄어드는 것이 많을 것이다. 무엇인가 하면, 대부분의 물류비는 고정비이고, 배부되고 있는 것이기 때문이다. 예를들며 어느 어떤 차량이 랫트의 데포를 출발하여 노팅컴과 리즈에 배송하고 있는 것으로 한다.

노팅컴의 고객을 방기하였다고 하여도 리즈의 고객이 남아있다고 한다면 총 수송비에서 차액을 얼마가 될까? 그 답은 그렇게 큰 것이 아닐지도 모른다. 그렇지만 리즈의 고객은 중지하고 노팅컴의 고객은 중지하지 않았다고 한다면 주행거리가 감소하기 때문에 대폭적으로 비용이 절약될 것이다.

더 복잡한 배송경로에 있어서도 동일원칙을 적용할 수 있다. 개별 고객에 서비스하는 비용을 명확하게 하기 위하여 배송경로 프로그램을 사용한다. 그것에는 우선 요구되고 있는 서비스의 제약조건내에서 모든 고객에게 서비스하기 위한 최소비용을 발견해낸다.(그림(i)참조) 다음으로 고객1(C₁)을 제거하고 다시 경로 프로그램을 실행한다. 금번은 다른 경로가 되고 총 비용도 다른 것이 된다고 생각된다.(ii참조)

[그림 5] 배송경로



새로운 비용과 전 비용과의 차액이 고객1에 귀속하는 수송비이라고 생각 할수 있다. 같은 원칙을 재고와 창고 보관과 기타 귀속비용을 결정 하는데도 응용할 수 있다. 이 방법을 사용하여 개별 고객의 비용을 결정하고 그들을 합계하였다면 그 액은 이내 계산되어 있는 총 비용보다는 적은 것이 되어 우수하다는 것이 이 방법의 결점으로 지적되고 있다. 그렇지만 이 차액은 논리적으로는 모든 고객에 서비스하는 것의 공통비로서 정의 할수 있고 따라서 분석에는 관계없는 것이다.

이 어프로치를 고객의 매출분석과 연결지우면 특히 강력한 것이 된다는 것은 매출액의 적은 고객에게도 평균 비용을 기초로 생각하지 않고 증분 비용으로 생각하면 값 인하 하더라도 이익이 증가하는 것이 있을 수 있기 때문이다. 환언하면 상기와 같은 고객을 방기하면 회사의 경영은 악화된다.

미션원가계산 개념을 확장하여 고객과 시장 segment와 물류채널의 이익성 분석을 함에 따라 상기와 같은 통찰을 얻을 수 있다.

「고객 익성회계」이라는 용어는 고객과 시장 segment와 물류 channel이 가져오는 매출액을 그 고객과 segment와 channel로 서비스하기 위한 비용과 관련있는 시도를 말하는 것이다.

3. 고객의 이익성회계

이른바 80/20 rule 혹은 「파렛트의 법칙」은 고객의 이익성으로 적용하여도 도움이 되는 것이 예로부터 인정되고 있다. 환언하면 대부분의 회사는 고객의 약 20%로부터 총이익 80%에 가까운 것을 얻는 것을 기대하고 있다. 동시에 고객서비스를 제공하기 위한 총 비용의 80%는 고객의 약 20%에 의해 소비되는 것이며 그리고 보다 중용한 것은 그들 20%에 의해 소비되는 것이며 그리고 보다 중요한 것을 그들 20%는 이익성에 이한 상위 20%에 나타나는 고객과 동일하지 않는 것이다.

고객의 Type이 다르면 서비스하는 비용은 크게 달라진다. 하나의연구(8)는 어떤회사의 고객에 대하여 서비스하는 비용은 순 매출액에 대한 %로서 표시하는 예를 나타내고 있다.

| | 낮음 | 평균 | 높음 |
|--------------|-----|-----|------|
| 수주처리 | 0.2 | 2.6 | 7.4 |
| 재고유지 | 1.1 | 2.6 | 10.2 |
| 피킹과 발송 | 0.3 | 0.7 | 2.5 |
| 공장 간의 수송과 하역 | 0.0 | 1.5 | 7.6 |
| 수송 | 2.8 | 7.1 | 14.1 |
| 가격인하 | 2.4 | 3.1 | 4.4 |

이같은 Data는 물류비를 계산하는데 평균치를 사용하지 않는 편이 좋은 것을 나타내고 있다. 다른 한편 대부분 계정과 '중점적인 계정'에 머무르지 않고 개개의 勘定의 비용을 명확하게 하려고 하는 일은 명확하게 깜짝놀랄 양이 된다.

그렇지만 Type이 다른 고객에게 서비스 하기 위한 순수비용에 대하여 최저라도 어느 정도의 지식을 얻기 위하여 고객을 규모별, Type별, 시장 segment별 또는 미션별로 group화 하고 대표적인 sample을 선택하는 것은 가능하다.

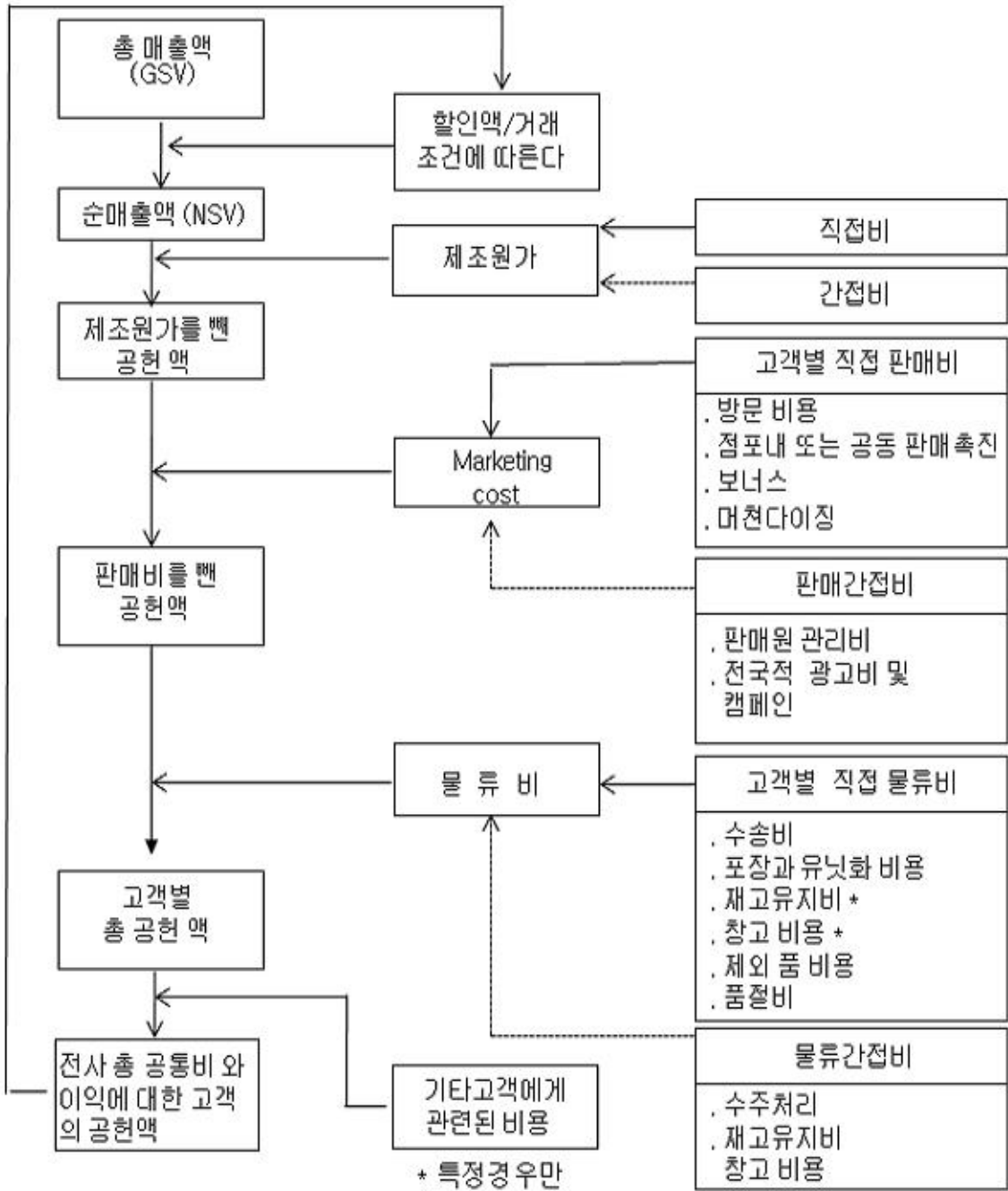
이런 종류의 분석에 있어서 어떤 종류의 비용을 고려해야 할까?

[그림 6]은 회피가능한 (즉 고객이 있지 않게 되면 그들 비용은 발생하지 않는다.)

고객에 관련된 비용만을 명확하게 하려고 하는 기초적인 모델을 나타내고 있다.

출발점은 수주에 대한 총 매출액이다. 다음으로 이 총매출액에서 그 주문을 한 고객에 대한 할인액을 뺀다. 그 잔액은 순 매출액이다 이 순 매출액에서 그 상품의 제조직접원가나 혹은 매입원가를 뺀다. 간접비는 그 고객에만 귀속하는 것이 명확해지는 경우이외는 배부하지 않다. 이것과 같은 원칙 간접비와 마케팅 코스트에도 적용한다. 그것은 전국적인 광고활동과 같은 간접비를 배부하는 경우에 있고, 이 경우의 배부는 자의적이 되어 틀린판단을 초래하기 때문이다. 특정의 고객에게 귀속하는 물류비를 고객의 총 공헌액을 계산하기 위하여 공제한다. 마지막으로 기타 리베이트와 외상 매출액에 대한 이자와 같은 그 고객에 관련된 비용을 모두 공제하고, 간접비와 이익액과의 합계액에 대하여 정미공헌액을 산출한다. 그 결과 최후에 얻을 수 있는 수치는 <표 1>에 나타나 있다.

[그림 6] 고객의 이익성회계



<표 1> 특정 고객의 매출과 비용의 분석

| | \$ | \$ |
|----------------------|--------------|---------|
| 총 매출액 | | 100,000 |
| 할인액 | 10,000 | |
| 순 매출액 | | 90,000 |
| 매출원가 | 20,000 | |
| 총 공헌액 | | 70,000 |
| 마케팅 비용 : | | |
| 판매원 방문과 전화비용 | 3,000 | |
| 판매촉진비 | 1,000 | |
| 머천다이징 | <u>3,000</u> | |
| | 7,000 | |
| | | 63,000 |
| 차인 < 물류비 : | | |
| 수주처리비 | 500 | |
| 보관과 하역비용 | 600 | |
| 재고이자 | 700 | |
| 수송비 | 2,000 | |
| 포장비 | 300 | |
| 제외품 비용 | <u>500</u> | |
| | 4,600 | |
| 고객별 총 공헌액 | | 58,400 |
| 차인 < 기타 고객에 관련된 비용 : | | |
| 외상 매출액 이자 | 1,500 | |
| 리베이트 | <u>500</u> | |
| | 2,000 | |
| 고객별 순 공헌액 | | 56,400 |

이예에 있어서는 이 고객에 특정할수 있는 비용을 빼면 순 공혁액을 56,400\$이 된다. 공통비를 배부하기 (이 같은 배부는 통상의 몇가지 문제점이 있기 때문에 추장할 수 없지만)까지 이 분석법을 확장한다면 최초는 (첫번째는)이익을 올리고 있다고 생각되고 있는 고객에게도 실은 그 반대가 될지도 모른다 그렇지만 순 공혁액이 plus이고 그 고객에게 서비스할 때는 「기회비용」이 발생하지 않는 한에 있어서는 그 고객을 제외하기 보다는 거래를 계속하는 편이 좋은 것은 확실하다.

이 같은 작업의 가치는 큰 것이다. 여기에서 얻을 수 있는 정보는 우선 다음의 판매계약의 교섭시에 사용할 수 있고, 두 번째는 이익을 별로 산출하지 않는 거래를 제거하고 더욱더 이익을 올릴수 있는 상거래를 하기 위한 노력을 하는 판매와 마케팅 전략의 기초로서 사용할 수 있다. 동시에 중요한 것은 아래의 예에서 설명하는 것처럼 높은 서비스 코스트를 저감하고 이익성을 높힐수 있도록 고객을 관리하는 전략으로 변경하는 길을 확인할 수 있다는 점이다.

[케이스 스터디 : 유통업자의 선택]

어떤 화학제품의 전문회사는 전체적으로는 적자의 조업을 하고 있었지만 고객의 상위 7%와의 거래는 이익을 올리고 있고, 그럼에도 불구하고 적자가 가장 큰 이유는 판매비와 물류비였다. 이미 이 회사는 대부분의 고객에 대하여 Top의 납입업자이었기 때문에 판매량을 증가하는 것은 현실적으로는 불가능한 해결책이었다. 두 번째의 선택이 남아있다. 즉 판매량이 적은 대부분의 고객을 컷트하여 버리든가, 다른 하나는 물류비를 감소시킬수 있도록 판매액을 떨어뜨리는 방법을 찾는 것이다. 최초의 선택은 제조원가에 좋지 않은 영향을 주는것이기 때문에 채용될 수 없었다. 두 번째 선택을 실현하기 위한 최선의 방법은 몇 고객을 외부의 유통업자로 전환함에 따라서 달성할 수 있도록 생각된다.

고객의 이익성에 관한 기초 Data에 근거하여 동시에 새로운 유통업자의 마진을 포함하여 그 업자에게 서비스하는 비용을 고려하여 유통업자를 선택하였다. 고객의 60%를 유통업자로 교체하면 손익분기점을 넘는다고 생각된다. 그렇지만 명확하게 최선의 의사결정은 최대의 이익을 달성하는 것이다. 그것은 유통업자가 고객의 90%를 분담하고 회사는 겨우 10%에 대하여 직접 서비스하는 것이었다. 깊은 것에 이 답이 의내 하는 것은 실제로 회사에 대하여 이익을 가져오지 않더라도 공통비에 대하여 공헌할수 있는 고객에 대해서는 직접 거래해야 하는 것을 나타내고 있다. 완벽한 분석을 해 보면, Product Mix와 배송빈도와 할인 등의 제요인도 또 발생하는 경비에 대하여 같은 정도의 영향력을 가지는 것을 알았다. 이익에도 공통비의 회수에도 공헌하지 않는 고객에 대해서는 회사와 그 고객의 본사와의 사이에서 거래조건을 새롭게 발본적으로 교섭한다라는 사태도 발생할 것이다.

그 교섭사항은 물론 판매수량과 가격인하에 관한 것이다. 어떤 고객이 상당히 대량을 구입한다면 그 고객에 대해서는 대폭 가격인하를 할 수 있다.

그렇지만 소매점과 같은 개개의 판매점에 대한 배송에 착안하여 보면 전술한 대량 구매와는 다른 패턴이 되어 있을 것이다. 그들은 수량은 중간정도 일지라도 배송빈도가 높고 제품은 주로 저단가를 마진이 적은 품목인 경우가 많다. 한번 이같은 상황을 이해하면 다음회의 교섭시에는 정말 이익성에 영향을 주는 제 변수를 고려에 넣고 거래조건에 대하여 합의하기 위하여 지금까지 설명한 방법으로 접근할 수 있다. 전 주문만을 기초로 교섭하는 대신에 각 소매점에 대한 배송조건을 고려해야 한다.

고객은 다수의 소매점에 대한 배송은 고스트가 드는 작업이고 교섭의 요소로 해야 할 것을 확인하였다.

한번 이같은 기초적인 정보를 손에 넣으면 고객의 이익성을 개선하는 몇가지의 다른 방법을 생각할 수 있다.

예를 들면, 큰 로트로 주문하는 것을 고객에게 장려한다든가, 배송빈도를 감소시키기도 하고, 리드타임을 교묘하게 활용함에 따라서 배송 계획을 개선한다든가 고객이 더욱더 높은 마진의 제품을 구매할수 있도록 Product Mix를 개선하는 것을 시도한다든가 그 결과 판매가를 인하할수 있도록 한다든가 등이다. 무엇이 적절한 전략 일까. 그 전략에 대한 필요성은 고객에 대한 회계시스템을 실시하지 않는 한 이해할수 없을 것이다.