

機関番号：10104
 研究種目：若手研究（スタートアップ）
 研究期間：2008～2009
 課題番号：20830005
 研究課題名（和文） 原価改善と全社利益管理の結合に関する研究
 研究課題名（英文） Research of the Linking Cost Improvement and Profit Management

研究代表者
 前田 陽 (MAEDA AKIRA)
 小樽商科大学・商学部・准教授
 研究者番号：30451454

研究成果の概要（和文）：

本研究では、ヒアリング調査と文献研究を通じ、トヨタ自動車や日本電気といった日本企業における全社利益管理システムと原価改善活動との関わりを明らかにした。すなわち、原価低減活動を徹底させるために、予算管理システムと結び付け、全社的な目的と整合するような仕組みが設けられたのである。本研究は「原価改善と利益管理」と「日本電気における原価低減と利益管理」という2度の学会報告と、「日本電気における設備投資プロセスの研究」という研究論文という形で成果を公表している。

研究成果の概要（英文）：

This study with hearing investigation and literature research demonstrated the connection between company-wide profit management system and cost improvement activities in Japanese companies such as Toyota Motor Corporation and NEC Corporation. These Companies have designed the system that links cost reduction activities and the budget management system for matching corporate objects. This study is published outcomes via conference presentations - “Cost Improvement and Profit Management”, “Cost Reduction and Profit Management in NEC” and a paper - “A Study of the Capital Expenditure Decision Process in NEC” .

交付決定額

(金額単位：円)

	直接経費	間接経費	合計
2008年度	1,220,000	366,000	1,586,000
2009年度	870,000	261,000	1,131,000
年度			
年度			
年度			
総計	2,090,000	627,000	2,717,000

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：経営学・会計学

キーワード：原価管理、原価改善、管理会計、利益管理、会計学、原価管理意識、自律的組織

1. 研究開始当初の背景

2007年に最終報告書「企業組織と管理会計

の研究」を提出した日本会計研究学会・特別委員会は、様々なキーワードを手がかりに研

究を行なっている。その中でも、特に強調されているのが「マイクロ・マクロ・ループ」である。そこで、「マイクロ・マクロ・ループはすべて目的意識を持って形成され、企業目的に合致した適切なものであるかのように思われるかもしれない。しかし、組織の中に存在するマイクロ・マクロ・ループは、必ずしも目的意識をもって形成されているわけではないし、経営管理者が期待するような組織行動を促進しているわけではない」と述べられている。つまり、本特別委員会は、「マイクロ・マクロ・ループ」は事後の合理性に基づいて形成されることを指摘する。本研究における原価管理と全社的利益管理も、マイクロとマクロになる存在である。従って、本研究を遂行することは、この特別委員会の論を補強することになり、学界への貢献も望むことができると思われる。

原価管理を包含する管理会計という学問体系は、米国において発達してきたものである。そのため、これまで米国において醸成された原価管理理論がわが国に導入され、1980年代までほとんど全ての管理会計研究者たちは、日本に導入された実務と米国における実務とが乖離したものだ意識してこなかった。しかし、実際には「日本独特の経営環境の制約に直面した経営者は独自に経営理念および経営哲学を創出し、各企業においてはこれを実践すべく、独自の管理会計システムを構築してきたし、米国で誕生した管理会計システムを導入する場合も、自社に合った姿形にカスタマイズして導入してきた」。近年、我が国における管理会計研究者間に、こうした問題意識が共有されている。

研究代表者も、なぜトヨタ自動車が他社に類を見ない原価管理システムを誕生させたのか疑問に思い、経営環境が変化する中で、トヨタ自動車創業以来、どのように原価管理システムを変革させていったのかを博士号取得論文で研究した。そして、同社における原価管理システムを研究していくにつれ、そのシステムは利益管理システムと密接な繋がりをもっているのではないかと推察するに及んだ。しかし、当時は時間的制約、および参考とすべき文献が皆無であったことから、論を展開することができなかった。そこで、より積極的に一次資料、あるいはヒアリング調査によって実務家の声を拾わなければならないと実感し、本研究を着想するに至った。

2. 研究の目的

企業が追求すべき基本的な目的の一つは、継続的に利潤を獲得し、存続することである。従って、全社的な利益管理と、それぞれの製造現場で実施される原価管理とが同じ方向

を向き、さらに密に結びつくことが望ましい。伝統的な標準原価計算に基づく原価管理が実施されていた時代においては、標準原価管理と予算管理（予算統制）との結びつきが、様々な研究者により論じられていた。しかし、現代企業の製造現場においては、絶えざる改善が常に求められ続け、そこに標準原価管理が活躍する余地はない。また、伝統的な予算管理のあり方についても疑問が呈されてきている。いわば、激しく変化する現代の経営環境では、伝統的な原価管理と利益管理それぞれについて、そのあり方に疑問符がつけられている。

そうした場合、果たして一方（例えば、原価管理）のやり方を変えても、他方（例えば、利益管理）が変化しないことがありうるだろうか。従来の原価管理や利益管理に関する研究では、一方を変化させたときの他方への影響について論じてこなかった。表面上の劇的な変化は見られないかもしれない。だが、実際には他方に適合させようとする微調整がなされていたのではないだろうか。そこから、私は原価管理と利益管理について、一方が変化した場合、他方のシステムにどのように結び付けようとしたのか、それについての再考が必要なのではないかと考える。

企業ごとに原価管理と利益管理との結び付け方は異なるし、原価管理、利益管理の実施法も様々である。理論構築のためには、様々な企業の実態を調査し、それを蓄積させていかねばならない。研究を闇雲に進めるのではなく、順序立てて進めていくため、本研究では、まず原価管理については原価改善にのみ焦点を当て、それが全社的利益管理とどのように結合しているかを考察する。

3. 研究の方法

本研究は2年間の研究期間内で、トヨタ自動車など日本企業における原価改善システムとそれをどのようにして全社利益管理システムに結び付けているのかを明らかにする。つまり、本研究で明らかにすべき事柄は2つ、①原価改善システムの実態を明らかにすること、②原価改善システムと全社利益管理システムとがどのように結びついているかを解明することである。

本研究では、トヨタ自動車など日本企業における原価改善システムと全社利益管理システムとの結合について探究する。企業を対象とする以上、最も効果的な研究方法は、原価管理・利益管理に関与する実務家へのヒアリング調査、そして社内資料等の分析といった文献調査である。

本研究は、こうしたヒアリング調査と文献調査という2つの手法を並行して進め、日本企業における原価改善実務そのものと、原価

管理システムと全社的利益管理システムとの結合を明らかにする。

④ヒアリング調査

原価改善の本質は、原価数値そのものを管理するのではなく、原価を発生させる要因をいかに改善していくかということである。そこで、とりわけ多くの原価を発生させる製造部門において、いかにして原価改善を行なっているかに着目しヒアリング調査を行なう。また、本研究の目的は、原価改善と全社的利益管理との結合を探ることである。従って、利益計画の策定に大きく関与する経理部門にもヒアリングを行なわなければならない。

⑤文献調査（資料分析）

本研究で取り上げるトヨタ自動車は、創業が1937年と長い歴史を誇る。従って、原価改善の出発点が、仮に創業直後であった場合、原価改善が導入されたことによる利益管理との関連の変化を知っている方が、現在いるか不確かである。こうした場合、ヒアリング調査だけで研究を進めることは難しい。そこで、本研究では、社史などの資料を入手し、文献によっても過去における原価改善実務を明らかにする。

4. 研究成果

本研究では、2008年度に「原価改善と利益管理」として日本会計研究学会第67回全国大会で、その成果を一部報告した。本研究報告では、トヨタ自動車においては、1950年の経営危機の際に、経理部門が行なった経理規定の整備が製造部門をはじめ全社内に原価低減意識を植え付けたこと。他の要因とともにそれも一因となって、経理部門が伝統的な標準原価計算に基づく原価管理を実施するよりも前に、製造現場において原価改善のシステムが生み出されたこと。その結果、製造現場の管理は製造部門に委ねられ、経理部門と棲み分けられるようになったこと。そして、経理部門は原価改善に沿う形の利益管理システムを構築せざるを得なくなったことを明らかにした。すなわち、本研究報告は、管理会計システムを通じて、製造部門の現場組織の自律化が促された可能性があることを指摘した点において意義がある。しかしながら、全社的な予算管理システムと原価低減システムとの結びつきについては、まだ具体的な論及には至っておらず、これを明らかにすることが2009年度における研究の課題となった。

2008年度の課題を明らかにするには、予算管理と原価低減との関係を熟知した実務家へのヒアリング調査が不可欠である。この時、折よく、日本電気株式会社で経理部長を歴任

された実務家にヒアリング調査を行なうことができた。そこで、本研究課題を遂行するため、予算管理システムと原価低減活動との関係については、日本電気における実務に目を向け、これを明らかにしようと試み、2009年度は一部の成果を「日本電気における原価低減と利益管理」として日本原価計算研究学会第35回全国大会で報告した。本研究報告では、日本電気の原価低減活動はZD運動に端を発することを明らかにした。そして、ZD運動を機に、従業員たちが改善提案をし、原価低減活動に取り組むようになったこと。ZD運動には改善効果を測定する手法がなく、限界があったものの、間もなくIE手法を取り入れ、一般VEへと進化したこと。そして、計画した改善効果額を実現させるため、一般VEから進化してプロジェクトVEが行なわれるようになり、さらに改善効果額の実現を徹底させるため、プロジェクトVEも利益管理システムと結びつけてコントロールが図られるようになったことをも示した。同社が原価低減活動に積極的に管理会計システムを活用したのは、製品の価格競争が激しい上に、原価低減の主たるドライバーが半導体の開発・設計段階にあったからだと考えられる。すなわち、半導体の開発・設計段階には時間を要するが、劇的に半導体の市場価格が低下していくため、数年後でも価格競争力のある製品を生み出すには、どのくらいの原価低減が必要で、どのように実現させるか、キッチンと管理会計システムと結びつけて把握しなければならない。それ故、日本電気の原価低減活動は成り行きで行なうのではなく、管理会計システムと結びつけて、その徹底が図られてきたのである。すなわち、本研究報告は、原価低減活動と利益管理システムが結び付いていった過程を明らかにしたことにおいて意義がある。また、本研究報告で明らかになった設備投資と利益管理システムとの関係については、「日本電気における設備投資プロセスの研究」として、『商学討究』第60巻第2・3号掲載の論説にまとめた。

5. 主な発表論文等

（研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線）

〔雑誌論文〕（計1件）

前田 陽「日本電気における設備投資プロセスの研究」『商学討究』第60巻第2・3号、2009年。pp. 189-206。査読無し

〔学会発表〕（計2件）

① 前田 陽「日本電気における原価低減と利益管理」日本原価計算研究学会第35回全国大会（平成21年9月7日・一橋大学国立キ

キャンパス西本館)

②前田 陽「原価改善と利益管理」日本会計研究学会第67回全国大会（平成20年9月9日・立教大学池袋キャンパス10号館）

6. 研究組織

(1)研究代表者：前田 陽 (MAEDA AKIRA)

小樽商科大学・商学部・准教授

研究者番号：30451454