

機関番号：17501

研究種目：研究活動スタート支援

研究期間：2009～2010

課題番号：21830086

研究課題名（和文）原価企画におけるサプライヤーの疲弊問題

研究課題名（英文）The Exhaustion of Suppliers in Target Costing

研究代表者

加藤 典生 (KATO NORIO)

大分大学・経済学部・講師

研究者番号：50555068

研究成果の概要（和文）：本研究による主な成果は次の2点である。1点目は、原価企画を実施する上でサプライヤーの疲弊を軽減していくためには、原価企画対象費目の拡大と原価見積の精度を向上させていくことが、今後管理会計が取り組むべき課題であることを明らかにした。

2点目は、実態調査により、原価企画が製品プロジェクトを進行するか否かの判断にも利用され始めていることが判明し、今後原価企画がそうした意思決定機能として利用されていくためには、中止の意思決定の結果が自社およびサプライヤーの企業業績にどのような影響を及ぼしていくかを分析していくことが、管理会計が取り組むべき検討課題であると分かった。

研究成果の概要（英文）：The main results of the present study are the following two points. The first point has clarified problems of management accounting that to reduce the exhaustion of suppliers in target costing activities requires improving the items of expense for target costing and the accuracy of the cost estimate.

The second point has clarified that some Japanese companies start using the target costing as the function of decision-making in such a way that continue or discontinue product development. Therefore, management accounting researchers have to examine about the impact of corporate performance of suppliers on decision-making to discontinue product development.

交付決定額

（金額単位：円）

	直接経費	間接経費	合計
2009年度	310,000	93,000	403,000
2010年度	230,000	69,000	299,000
年度			
年度			
年度			
総計	540,000	162,000	702,000

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：会計学

キーワード：組織間管理会計、原価企画、サプライヤーの疲弊問題

1. 研究開始当初の背景

(1) サプライヤーの疲弊とは

「サプライヤーの疲弊」は、ともすれば、サプライヤー企業全体の疲弊と捉えられる

嫌いもあり、そのような疲弊を管理会計が解消・軽減できるのかといった疑問は出て然るべきでもある。

したがって、この問題を扱うにあたって、

まず、原価企画の逆機能とされる「サプライヤーの疲弊」とは何を指すのか。換言すれば、管理会計で扱う「サプライヤーの疲弊」とは何であるのかを特定しておかなければならない。先行研究では、「サプライヤーの疲弊」の概念が特定されておらず、このため、「サプライヤーの疲弊」の問題が指摘されながらも、疲弊の存在確認や疲弊要因の特定、対応策など具体的な取り組みが十分に行われてこなかった。

(2) 管理会計で扱う「サプライヤーの疲弊」

そこで、本研究では「サプライヤーの疲弊」を次のように捉える。それは「バイヤー（最終製品を扱う組立メーカー）が実施する原価企画からサプライヤー（部品メーカー）が満足する利益を獲得することができず、それが繰り返し生じている状態」である。

つまり、バイヤーに対して費やした経営資源の犠牲であるコストが、サプライヤー自身の利益に反映されず、原価企画を協働で実施したのにサプライヤー側には満足する利益が獲得できず、それが頻繁に生じている状態を「サプライヤーの疲弊」と捉える。

この定義によって、原価企画上問題とされる「サプライヤーの疲弊」、つまり管理会計で扱う「サプライヤーの疲弊」とはどこまでの範囲を示すのかを特定することができる。

(3) これまでの研究内容

著者の論文（2006、2007（加藤典生「原価企画におけるサプライヤーの実態：サプライヤーの疲弊を中心に」『経理研究』第49号、395-409頁。加藤典生「原価企画におけるサプライヤーの疲弊を防ぐメカニズムの探究：アイシン精機の調査を踏まえて」『企業研究』第10号、203-221頁）では、「サプライヤーの疲弊」の定義を組織の疲弊と組織成員の疲弊に識別して定義づけた。

組織の疲弊とは上述の定義を意味し、組織成員の疲弊とは、サプライヤーが満足する利益を獲得できない状態にさせている要因、つまり組織の疲弊要因の1つである。組織成員の疲弊とは「バイヤーからの圧力を受け、厳しい目標（あるいは目標原価）を押しつけられることでストレスが溜まり、それが繰り返されることによって疲労困憊すること」である。

これらの定義と加登（1993）（加登豊『原価企画：戦略的コストマネジメント』日本経済新聞社）で示された疲弊要因を基に、著者の論文（2006）の中で、トヨタの一次サプライヤーであるアイシン精機を調査対象とし、疲弊の存在確認を行った。結果、同社に限っていえば、組織の疲弊が存在しないことが明らかとなった。では、なぜ疲弊が存在しなかったのか。これを明らかにするために、著者

の論文（2007）では、疲弊を防ぐメカニズムの解明に取り組んだ。

その結果、サプライヤーの疲弊を防ぐには、バイヤーとサプライヤーとの信頼関係、サプライヤーの組織内のサポートシステムが重要であり、それらをうまく機能させるための信頼関係の醸成、目標値の妥当性を認識することによる組織成員の疲弊軽減に、管理会計情報が役立っていることが明らかとなった。

(4) 残された研究課題

しかし、さらに検討すべき研究課題も多く残されている。このメカニズムは調査対象が1社であることから一般性に欠けており、また、これまでサプライヤーが疲弊しているといわれてきたことから、全てのサプライヤーが原価企画を実施することによって疲弊が生じていないと断定できない。

窪田（2003）（窪田祐一「製品開発の新展開と組織間コスト・マネジメント：サプライヤーの疲弊の存在と克服」『経営総合科学』第81号、17-42頁）でも、疲弊の定義が著者とは異なるものの、疲弊の存在を確認している。

とすれば、「2. 研究目的」の(2)に示した問題に対して回答する必要がある。しかしながら、この問いに十分答える研究は存在しているとはいえない。

2. 研究の目的

(1) 本研究の目的は、原価企画をどう運用すれば、「サプライヤーの疲弊」を生じさせずにバイヤーとサプライヤーがともに利益を享受できる Win-Win の関係を構築できるのかを解明し、そこで果たす管理会計の役割を明らかにすることである。

(2) 「原価企画を実施して、疲弊するサプライヤーと疲弊しないサプライヤーが存在するのはなぜか」の問題を解明することを最終的な目標とする。

3. 研究の方法

(1) 本研究では、原価企画を実施する際に、サプライヤーの疲弊を生じさせない仕組み作りとそこで果たす管理会計の役割を明らかにすることを目的としているため、企業間で行われる原価企画について、実態調査を中心に進めた。

(2) 実態調査（インタビュー）により論文掲載が認められた業種およびご担当いただいた方、調査日時および原価企画歴は以下の通りであった。なお、この図表は著者が研究助成により調査した企業の一部である。

	業種	インタビュー	日時と 原価企画歴
A社	輸送用機器	原価企画部室長 原価企画部係長 2名	2009年6月25日 50年
B社	機械	事業所長 購買関係の本部長 品質関係の本部長 原価企画リーダー 4名	2009年9月9日 2010年3月29日 10年
C社	輸送用機器	元生産管理、部品購買業務、およびC社子会社代表取締役社長 1名	2009年12月21日 2010年3月30日 50年
D社	電機機器	経理部長 経理部長代理 経理部主任 3名	2010年6月22日 約50年

(注) B社2回目は原価企画リーダー1名。

図表1 訪問調査

4. 研究成果

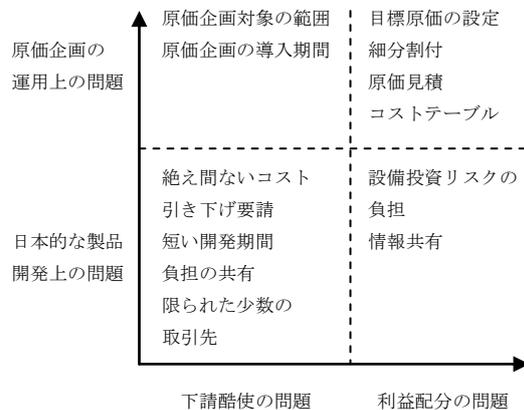
(1) 著者の論文(2010a)では、原価企画研究の中でサプライヤーの疲弊問題が取沙汰されるようになった背景を考察するとともに、その疲弊問題の中身や逆機能の必然性の有無について議論することで、この問題の論点を整理し、今後管理会計が取り組むべき課題を検討した。そこで明らかになった事項は以下の通りである。

①まず原価企画とサプライヤーの疲弊問題の関係を議論するに際し、そもそもなぜ原価企画研究の中でこの問題が取沙汰されるようになったのかを明らかにしておく必要があった。というのも、それが原価企画特有の問題なのかを明らかにする糸口だけでなく、その問題の背景を明らかにすることはその解決策を模索するためにも重要だからである。結果、企業環境の変化に対応するために選択された原価企画から、十分な効果を得られにくくなってきていることがこの問題の背景の1つにあることを明らかにした。

②次に、先行研究がサプライヤーの疲弊状態を、コスト的側面と利益的側面から判断しようとしていること、そして、その疲弊問題が利益配分の問題と下請酷使の問題に識別できる可能性を指摘した。

③そして、原価企画の逆機能が主に原価企画の運用上の問題であり、またその逆機能には日本的な製品開発上の問題も含まれていることを確認した。

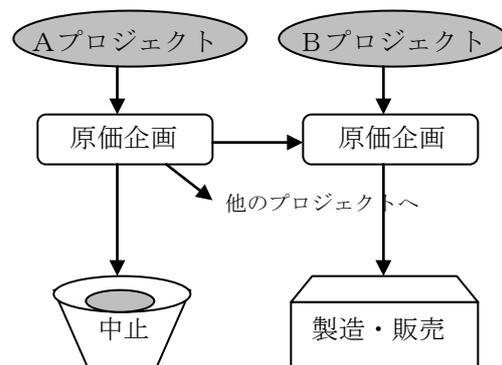
④これらを踏まえて、サプライヤーの疲弊問題のタイプと原価企画の逆機能に内在する問題から論点を整理し(図表2)、議論を進めたことで、サプライヤーの疲弊を軽減するためには原価企画の費目対象の拡大と、特に原価見積の精度を向上させていくことが、今後管理会計が取り組むべき検討課題であることを明らかにした。



図表2 原価企画とサプライヤーの疲弊問題

(2) 著者の論文(2010b)では、現代企業が求める原価企画の機能を複数企業への訪問調査(図表1参照)から明らかにするとともに、そうした機能が求められるようになった要因と、今後管理会計が取り組むべき課題を検討した。そこで明らかになった事項は以下の通りである。

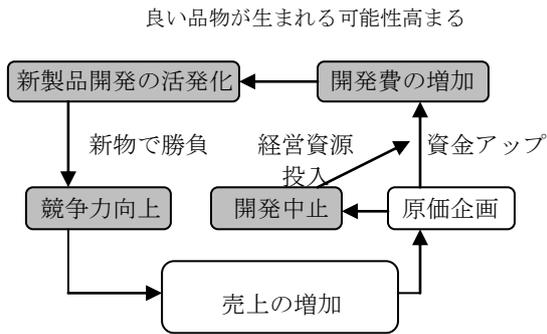
①原価企画が、製品プロジェクトを進行するか否かの判断にも利用され始めていることが分かった(図表3)。



(注) Aプロジェクトが中止となった場合、そこで利用していた経営資源をBや他のプロジェクトに注ぎ込んでいく。

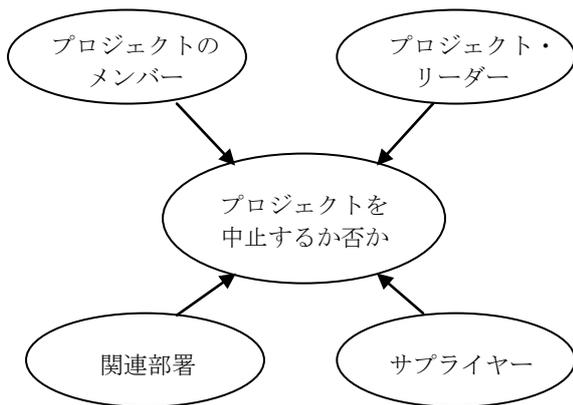
図表3 原価企画に求められる新たな役割期待

②また、そうした新たな役割期待が原価企画に求められるようになったのは、資金不足への懸念や、プロジェクト中止で余剰となった資源を集中させて原価企画を実施することで、最大限の価値向上とコスト低減を目指そうとしていること（図表4）、そしてリコールなどの事後的問題への懸念が関係している可能性が高いことが明らかになった。



図表4 正のスパイラルに向けて

③今後、原価企画が意思決定を支援する機能として利用されていくためには、中止の意思決定の結果を考慮に入れた新たな業績評価指標を開発すること（図表5）や、プロジェクト中止の意思決定が自社およびサプライヤーの企業業績にどのような影響を及ぼしていくかを分析していくことが、管理会計が取り組むべき検討課題であると分かった。



（注）プロジェクト中止の意思決定はプロジェクト・リーダーだけでなくそのメンバー、関連部署、サプライヤーといった関連対象によって検討される。

図表5 中止意思決定の影響

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2件）

- ① 加藤典生・望月信幸（2010）「原価企画に求められる役割期待の多様化：意思決定支援機能が及ぼす業績評価とサプライヤーの疲弊問題への影響」『企業会計』第62巻、73-80頁、査読無し（Vの1「業績評価指標の再検討」箇所以外、全て執筆）。
- ② 加藤典生（2010）「原価企画におけるサプライヤーの疲弊問題の論点」『大分大学経済論集』第62巻、23-49頁、査読有り。

〔学会発表〕（計4件）

- ① 加藤典生「原価企画の逆機能の克服を目指して：サプライヤーの疲弊問題を解決するための管理会計の検討課題」大分大学地域経済研究センター セミナー、2010年12月15日大分大学にて発表。
- ② 加藤典生・望月信幸「原価企画に求められる役割期待の多様化：意思決定支援機能が及ぼす業績評価とサプライヤーの疲弊問題への影響」日本管理会計学会九州部会、2010年11月20日九州産業大学にて発表。
- ③ 加藤典生「原価企画におけるサプライヤーの疲弊問題の論点」横浜管理会計研究会熊本セッション、2010年3月23日熊本県立大学にて発表。
- ④ 加藤典生「原価企画におけるサプライヤーの疲弊問題：これまでの研究内容と残された研究課題について」九州アカウンティング・フォーラム、2009年12月26日大分大学にて発表。

6. 研究組織

(1) 研究代表者

加藤 典生 (KATO NORIO)

大分大学・経済学部・講師

研究者番号：50555068