

平成 29 年 6 月 20 日現在

機関番号：32682

研究種目：若手研究(B)

研究期間：2014～2016

課題番号：26780258

研究課題名(和文)原価企画と設備投資管理

研究課題名(英文)Target Costing and Capital Investment Management

研究代表者

前田 陽(MAEDA, Akira)

明治大学・商学部・専任教授

研究者番号：30451454

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 2,600,000円

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、日本企業における設備投資管理の実態、および原価管理システムと設備投資との関係の解明を行なった。本研究では、文献調査でトヨタ自動車における原価企画をはじめとする原価管理システムが設備投資と関連付けられる過程を明らかにした。また、設備投資およびそれに影響を及ぼす中期経営計画の実態については、イトーヨーカ堂に関するヒアリング調査を通じて行なって考察した。本研究では、原価管理と設備投資管理の結びつきに組織間関係の進展や組織文化の深化などの組織コンテクストが関わることを示した。

研究成果の概要(英文)：This study with hearing investigation and literature research demonstrated the actual condition of capital investment management, and the relation between cost management system and capital investment in Japanese companies. I ascertained the development process in which the cost management system including target costing is associated with capital investment in Toyota Motor Corporation by literature research. And through hearing investigation about Ito-Yokado Co., Ltd. with retired business person, I found out the actual situation of capital investment and medium-term management plan that will affect it. In this research, I showed that organizational context such as development of organizational relationship and deepening organizational culture is involved in the connection between cost management and capital investment management.

研究分野：会計学

キーワード：原価管理 設備投資計画 原価企画 中期経営計画 組織文化 仮説検証 ミクロ・マクロ・ループ
原価低減

1. 研究開始当初の背景

企業が追求すべき基本目的の1つは継続的に利潤を獲得し、存続することである。そのために、企業は競合他社に打ち勝てる製品やサービスを絶えず市場に提供し続けなければならない。こうした企業の活動に資する知見を創出すべく、これまで私は「企業が提供する製品やサービスの価格面での持続的な競争優位を齎す管理会計システムの構築」を主たる目的として研究を進めてきた。企業が競合他社よりも価格面でも競争優位に立つには、製品やサービスの商品企画から設計・製造・流通・販売・アフターサービスまでの価値連鎖全体を見据えた上で、その開発・設計段階で利益・原価を作り込む原価企画を行う必要がある。

ここ数年、私は企業における原価企画を含めた原価管理システムに焦点を当てて研究を進めてきた。その結果、製品の原価を効果的に低減させるには、原価企画等の原価低減を実施するとともに、その原価管理システムを他の経営システムと結合させる必要があると指摘するに至った。中でも、喫緊の課題として結合させる必要があるのが、減価償却費等の製造間接費の発生額を決める設備投資管理である。昨今、日本の電機産業において工場が稼働して日が浅いにも拘らず閉鎖せざるを得ないと報道されている。激しい市場競争に耐えうる製品原価になるよう、原価を作り込むには製造直接費を、原価企画を通じて低減させると同時に、製品1単位当たりの配賦額を低減できるよう、発生する製造間接費総額を効果的に管理しなければならない。その製造間接費の中でも、設備投資に係るコストはコミットド・コストであるため、量産段階での原価低減は不可能である。従って、開発・設計あるいは企画・構想といったかなりの源流段階で上手く原価企画と設備投資管理を結合させることが重要になってくる。だが、原価企画研究はかなり多くなされているが、原価企画と設備投資管理、あるいは原価企画を包含する原価管理体系と設備投資管理との関係に着目してなされた研究は皆無である。そこで、本研究では原価企画等の原価管理システムを有効に機能させるためには、いかにして設備投資管理と結合させていけばよいか、卓越した企業の事例を取り上げ、それを考察することで理論化を図っていききたい。

原価企画を含めた原価管理の実践は企業ごとで異なるが、これまで多くの研究者たちが研究対象としてきたのは「トヨタ自動車」における実務であった。そして、同社の原価管理体系は「原価維持・改善」「原価企画」「設備投資企画」を3本柱としている。つまり、トヨタ自動車の事例を研究対象とすれば、先人たちの知見を基礎とすることができる上、本研究の趣旨である原価企画と設備投資管理とのあるべき関係を解明できる。そこで、本研究では具体的事例として、トヨタ自動車

の原価企画と設備投資管理の結びつきを取り上げ、その知見に基づいて、原価企画と設備投資管理のあるべき結合関係について理論化を図っていく考えである。

本研究は加登豊・松尾貴巴・梶原武久編(2010)『管理会計研究のフロンティア』中央経済社が様々な原価企画研究を網羅した上で提示した「原価企画がどのようなメカニズムで原価低減を実現するのかについて明らかにする必要がある。...(略)...具体的には、原価企画活動において、生産数量、生産能力...(略)...など多様なコストドライバーに対する働きかけが行われているものと考えられる。しかし先行研究においては...(略)...検討されてきたとは言えない」(pp.333-334)という研究課題に応えるものである。すなわち、生産量や生産能力等を決定する設備投資管理と原価企画の関係を取り上げることは、現在も解明されていない原価管理研究の穴を埋めるものである。原価管理研究の発展を通じて学界への貢献も大きく望むことができる。

2. 研究の目的

企業における設備投資管理の実態を取り上げた文献は希少である。つまり、企業における設備投資管理の実態を明らかにする点だけでも、多くの研究者・実務家等に現在の管理会計実践を資料として残すことができるという意味で、本研究には大きな意義がある。また、首尾よく成果を収めれば、前記のように本研究は原価管理研究の課題とされている穴をカバーするものであり、学界の発展に大きく寄与することができる。また、効果的な原価企画をはじめとする原価管理と設備投資管理のあるべき姿を示すことができる本研究は、厳しい市場競争にある企業や産業界に対して設備投資管理を包含して、どのような原価管理システムを構築すべきか示唆をもたらすことができる。よって、実務への研究成果還元の効果が大いに期待できると確信している。

研究期間内に、本研究では原価企画をはじめとする原価管理システムと設備投資管理の結合関係について、その組織コンテキストも含め解明する。原価企画は多くの研究者が研究対象として取り上げているが、設備投資管理の実態について明らかかなことが少ない。そこで、本研究で解明することは次の2点である。

- ① 企業における設備投資管理の実態を明らかにすること。
- ② 原価企画をはじめとする原価管理システムと設備投資管理を結合させる組織コンテキストを解明すること。

3. 研究の方法

本研究では、企業における原価企画をはじめとする原価管理と設備投資管理の関係について探究する。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や設備投資管理を熟知する当事者へのヒアリング調査、そして企業内の内部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用い、設備投資管理の実態そのものと、原価管理と設備投資管理がいかに結び付けられているか明らかにする。

(1) ヒアリング調査

ヒアリング調査は次の部門の関係者を対象に進める予定である。まず、設備投資管理の実態の解明を明らかにすべく、その所管部署である経理部門や経営企画部門、生産技術部門等に携わった実務家にヒアリングを行い、その実態を明らかにする。さらに、原価企画と設備投資管理の関係を明らかにすべく、原価企画の統括部署である製品開発部門等の関係者にもヒアリングを行う。

可能な限り現在のトヨタ自動車における実務者にヒアリング調査を行いたいと考えているが、実現可能性を考えた場合、それが難しいこともありうる。従って、ヒアリング対象は同社のみならず、同様の経験を有していると見られる実務家を検討している。こうしたヒアリング調査を通じて、原価管理と設備投資管理との関係を明らかにしたいと考える。

(2) 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、その実務を生み出したキッカケが、仮に創業直後であった場合、それを詳細に語るができる人物が現在も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、本研究では同社の社史等の資料を入手し、文献によっても原価企画や設備投資管理の実務を明らかにする。同社が発行する刊行物等は公立図書館での複写や古書店からの購入によって入手する。また、同社の実務の画期的な面を明らかにするためにも、国内で刊行された理論書のみならず、海外における理論書や電子ジャーナルによる論稿等とも対照させ、知見を得る。

4. 研究成果

(1) 平成26年度の研究成果

本研究は製品原価に関して持続的な競争優位性を保持するには、いかにして利益・原価を作り込む原価企画と設備投資管理とを効果的に結び付ければよいかを解明することを目的に実施している。本研究を遂行した結果、平成26年度は2本の論稿を執筆した。

まず「トヨタ自動車における購買管理システムと原価管理 - 1930年代から1960年代までの期間に着目して -」(『明大商学論叢』第97巻第1号、2014年12月)では、トヨタの事例を通じ、サプライヤーとバイヤーとの関係性の進化を完成車メーカーの購買管理

システムの史的変遷という観点から論じた。これにより同社では良質な買入部品をより低価格で入手すべく、部品サプライヤーを積極的に育成する購買管理システムを整備してきたことを解明した。

また「管理会計におけるコントロール理論と設備投資計画」(『明大商学論叢』第97巻第2号、2015年2月)では、管理会計におけるコントロール理論に基づき設備投資計画に対する適切なコントロールの可能性について考察した。先行研究では設備投資のコントロールや監査が蔑ろにされるのは運用面での要因が原因とされてきたが、本稿では理論的にコントロールシステム単独で設備投資計画のコントロールは難しく、一連の経営システムのパッケージとしてコントロールを行う必要があると示した。

以上2件の論稿のうち、前者を通じて原価企画の重要な一部分である購買管理システムの実態を解明することができたと考えられる。また後者により設備投資管理は経営システム全体が首尾一貫して構築されるべきとの論が導かれ、次年度以降の研究の問題設定の検討に役立つものと考えられる。

これらの研究を通じて、コントロールシステム単独で設備投資計画をコントロールすることは難しく、コントロールをするならば一連の経営システムのパッケージを構築する必要があると示すことができた。その結果、原価企画と設備投資管理を結合させる組織コンテキストの解明には、一連の経営システムの検討が必要と判明した。

原価企画等の原価低減活動も設備投資管理も単年度で行われるものではなく、中長期的な視座を持ちながら行われるものである。そこで、どのような文脈の中で設備投資が管理されるのか理解すべく、その大まかな体系である中期経営計画についても研究を行った。これについては「イトーヨーカ堂における中期経営計画の策定」(2014年9月20日・日本原価計算研究会全国大会)として研究報告を行っている。この研究により、中期経営計画の策定プロセスにおいては組織文化が極めて重要な要素であることが判明した。

(2) 平成27年度の研究成果

設備投資計画は一般に中期経営計画など、企業における経営戦略に基づいて策定される。一方、原価企画は製品計画を実現するために行われるものである。製品計画も中期経営計画を実現する個別計画として成り立っている。設備投資計画と原価企画との関係を見る場合、中期経営計画にも目を向ける必要があると考えられる。そこで、平成27年度は中期経営計画の実態を解明しようと「イトーヨーカ堂における中期経営計画の策定プロセス」(廣本敏郎・挽文子編『日本の管理会計研究』所収、中央経済社、2015年8月、pp. 78-101)を執筆した。論稿執筆に当たり、中期経営計画を熟知し、かつその策定システ

ムを立ち上げた経験を有する実務家にヒアリングを行った。この研究を通じて、中期経営計画策定のプロセスは組織文化と密接な関係にあることが判明した。特に場面情報観という組織文化(思考様式)がある企業では、仮説検証に基づく現場活動が促され、それが策定される中期経営計画の中身に反映されることが明らかになった。

上記の論稿を通じて、設備投資計画と原価企画を結び中期経営計画の実態を解明することができたと考えられる。そして、その研究により、中期経営計画の策定プロセスにおいては組織文化が極めて重要な要素であることが判明した。特に、場面情報観という組織文化(思考様式)に基づいて設計された場合、現場における仮説検証という思考・行動様式を促進するものとなっていることが明らかになった。

また、中期経営計画の下でいかに現場における改善活動が促進されるかについても探究を行った。これを「中期経営計画と改善活動 - イトーヨーカ堂の事例を通じて - 」(2015年9月8日・日本会計研究学会全国大会(神戸大学))として、研究報告を行った。この研究の結果、イトーヨーカ堂において「業務改革」と呼ばれる現場の改善活動が行われるようになると、中期経営計画の策定プロセスが変化したことを明らかにした。すなわち策定される中期経営計画のうち、営業活動に関わる部分は業務改革で討議された内容が盛り込まれ、比較的短期的な目前の課題解決志向になったこと。一方、投資活動に関わる部分は投資計画として中長期的志向で立案されるようになったことを示した。

(3) 平成 28 年度の研究成果

平成 28 年度はいかにして原価企画等の原価管理体系と設備投資管理を効果的に結び付けるべきかを解明すべく、研究を実施した。本研究を遂行した結果、3本の論稿を執筆した。

まず「トヨタ自動車における原価管理体系と設備投資」(『明治大学社会科学研究所紀要』第55巻第2号、2017年3月)で、トヨタ自動車の事例を通じて、提携会社に生産委託を行うようになったことから、設備投資の管理が原価低減という点から原価管理体系に包含されるようになったこと。さらに製造現場の原価低減活動を担う部門と、設備投資を担う部門の連携が進展したため、原価低減のさらなる推進のために設備投資の一体的考慮が必要になったことを指摘した。また「中国における小売業の荒利益計算 - 総合値入率法の事例を通じて - 」(『産業経理』第76巻第3号、2016年10月)および「管理会計におけるMMループの意義と課題」(『管理会計学』第25巻第2号、2017年3月)を通じて、MMループというフレームワークを通じて考察すれば、データの出所、集計期間、主たる提供者の範囲等が異なる複数のルー

プであったとしても、それらが上手く整合的にシステム全体として繋がっているか否か、さらにその形成過程も観察することができることを指摘した。

(4) 小括

本研究は、③設備投資管理の実態、および⑥原価管理システムと設備投資管理との関係の解明を目的に取り組みされた。そして、3か年の研究期間における研究を通じ、トヨタ自動車における製造現場における原価改善システムの実態については生産委託といった組織間関係の進展、ならびに原価低減意識の追求という組織文化によって製造現場と生産技術部門との間の関係が深化した。そうした組織コンテキストが生まれたことから、⑥設備投資管理を原価管理システムに包含するような関係が生まれるに至ったと考察するに至った。また、③設備投資管理の実態についてもイトーヨーカ堂におけるヒアリング調査を通じ、場面情報観という組織文化を有する企業では、仮説検証に基づく現場活動がなされ、それが中期経営計画の内容に影響を及ぼすことが分かった。それにより「仮説検証マネジメントに基づく出店 - イトーヨーカ堂における事例を通じて - 」(前田陽(2014)『会計プロGRESS』第15号、pp.59-73)で示されるような中期経営計画の戦略思考に基づいた設備投資がなされるようになったと考えるに至った。これら一連の研究により、申請段階における目的を果たすことができたと考える。だが、より具体的な原価企画と設備投資管理の連携が具体的にどのようになされていくかについては研究の余地が残されており、これについては今後の課題である。

3か年の研究を通じて、原価企画をはじめとする原価管理体系と設備投資管理が関わるようになった背景および、そのあるべき姿の輪郭を本研究では指摘できたと考える。

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5件)

前田 陽、トヨタ自動車における購買管理システムと原価管理 - 1930年代から1960年代までの期間に着目して - 、明大商学論叢、査読有、Vol.97 No.1、2014、pp.29-44。

前田 陽、管理会計におけるコントロール理論と設備投資計画、明大商学論叢、査読有、Vol.97 No.2、2015、pp.157-171。

前田 陽、川口 雅平、岡田 龍哉、中国における小売業の荒利益計算 - 総合値入率法の事例を通じて - 、産業経理、Vol.76 No.3、2016、pp.78-91。

前田 陽、管理会計におけるMMループの意義と課題、管理会計学、査読有、Vol.25 No.2、2017、pp.47-61。

前田 陽、トヨタ自動車における原価管理体系と設備投資、明治大学社会科学研究所紀要、査読有、Vol.55 No.2、2017、pp. 47-59。

(4)研究協力者 ()
研究者番号 :

〔学会発表〕(計3件)

前田 陽、管理会計におけるミクロ・マクロ・ループの意義と課題、日本管理会計学会 2016年度年次全国大会、2016年9月2日、明治大学駿河台キャンパス

前田 陽、中期経営計画と改善活動 - イトーヨーカ堂の事例を通じて -、日本会計研究学会 第74回全国大会、2015年9月8日、神戸大学六甲台キャンパス

前田 陽、イトーヨーカ堂における中期経営計画の策定、日本原価計算研究学会 第40回全国大会、2014年9月20日、神戸大学六甲台キャンパス

〔図書〕(計1件)

イトーヨーカ堂における中期経営計画の策定プロセス」(廣本敏郎・挽文子編『日本の管理会計研究』中央経済社、2015、pp. 78-101。

〔産業財産権〕

出願状況(計0件)

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
出願年月日：
国内外の別：

取得状況(計0件)

名称：
発明者：
権利者：
種類：
番号：
取得年月日：
国内外の別：

〔その他〕

ホームページ等

6. 研究組織

(1)研究代表者

前田 陽 (MAEDA AKIRA)
明治大学・商学部・教授
研究者番号：30451454

(2)研究分担者

()
研究者番号：

(3)連携研究者

()
研究者番号：