

令和 2 年 7 月 5 日現在

機関番号：35307

研究種目：若手研究(B)

研究期間：2015～2019

課題番号：15K17173

研究課題名（和文）原価企画を通じた原価管理実践の形成と変化の過程に関する研究

研究課題名（英文）Studies on the process of development and change of cost management practice through target cost management

研究代表者

鈴木 新 (Suzuki, Arata)

就実大学・経営学部・准教授

研究者番号：10637002

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費） 2,200,000円

研究成果の概要（和文）：本研究は、新製品開発における原価管理活動である原価企画を対象にして、それが変化を伴いながら存続していくメカニズムを研究した。

具体的には、原価企画を「新製品開発の論理」と「資本の論理」という2つの論理が互いに規制し合いながら常に形成され続ける活動と捉え、このうち新製品開発の論理については製品開発担当者の有する規範性と情緒性が難しい問題への解を与える原動力を生み出すこと、そして資本の論理については、事前に利益を確保するためのコントロールの仕組みが製品開発担当者の規範性や情緒性を引き起こし行動をマネジメントするように設計されていることを論じた。

研究成果の学術的意義や社会的意義

新製品開発は企業および経済・社会の発展のために必要であり、そのために企業内部の製品開発者の行動をいかにマネジメントするのかが研究が重要となる。そこで、本研究は原価企画という日本企業における新製品開発コスト・マネジメントの活動を対象に、製品開発に携わる人々がもつ（例えば「よい製品を作る」というような）規範や情緒といった感情的な面に着目して、そうした感情が製品開発における壁や困難を乗り越える原動力となっている事、さらにそれを誘発するような形で利益管理システムが設計されている事を論じ、新製品開発の会計的なマネジメント論の可能性を示したものである。

研究成果の概要（英文）：In this study, we focused on Target Cost Management (TCM), which is a cost management activity in the processes of new product development, and researched the mechanism of the TCM is generated and developed.

We regard the TCM as an activity that is constantly formed while the logic of new product development and the logic of capital are mutually regulated.

On the logic of new product development, we focused on the norms and emotions of the product developers in solution of difficult problems on the product development process. On the other hand, on the logic of capital, we focused on the feedforward profit control mechanism and discussed that the feedforward control is designed to induce the norm and emotion of product developers in order to secure profits in advance.

研究分野：管理会計

キーワード：原価企画 製品開発 規範 感情 アクターネットワーク理論 翻訳の社会学 フィードフォワード・コントロール

様式 C - 19、F - 19 - 1、Z - 19 (共通)

1. 研究開始当初の背景

(1) 研究開始当時の社会的背景として、製造業のグローバル化が進行する中で、日本企業のものづくり能力の強みを生かしつつ、弱みを縮減するための政策をとることが必要と考えられた。そのためには従来にはない視点から日本企業の実践を研究し、その何を生かし何を克服すべきかを吟味することが有効と考えられる。本研究は、このことを管理会計研究として行うために日本企業のコストマネジメント活動である原価企画を対象として、それが現在のよう実践へと至るプロセスを研究し、そこに特有の原価管理のメカニズムを発見しようと企図したものである。

(2) 研究の文脈的な背景として、原価企画は主として利益管理や VE などの管理技術やマネジメント論の観点から取り上げられてきたが、本研究はそれらとは視点を異にし 1970 年代後半より欧米を中心におこなわれてきた「学際的会計研究」によって社会的側面から見た原価企画の維持形成のメカニズムを明らかにすることで管理会計研究として貢献しようとした。欧米ではすでにこれに関する部分的な成果は挙げられていたものの、それは原価企画の一部をなす管理技術に関連する部分のみを取り上げているものであって、本研究は一個のシステムとしての原価企画の全体像を対象にすることで完全を期そうと企図したものである。

2. 研究の目的

(1) 原価企画は論者によってさまざまな定義があるし企業によっても多様な実践が行われている。これらのことから原価企画とは未だ固有の制度として確立されているのではなく様々な状況に応じて変化を伴いながら行われること、そうでありながらも何らかの一定の形態として維持されていると考えられる。本研究ではこうした「変化」と「不変」の共存(内包)こそが原価企画の維持持続メカニズムの要点であると考え、変化部分がいかにして変化するのか、それと不変部分がいかに接続して共存体制が維持されているのかを明らかにすることを目的とした。

(2) 上述した変化と不変の共存メカニズムの探求に当たっては、学際的会計研究としてこれまでの原価企画研究では明示的にとりあげられてこなかった原価企画と「社会」あるいは「会計学的・経営学的ではないもの」とのつながりの中で原価企画の変化と不変を説明することを目的とした。究極的には原価企画が維持持続している要因を経済的に合理的であるため(利益を生み出すため)という経済合理性に求めるのではなく、これまでの原価企画研究で見過ごされてきた何らかの非経済的な背景をもつ要因に規定されているためであるという面を強調することである。それは変化と不変の共存メカニズムの発見のために従来の枠組みではなく原価企画の理解を刷新することが必要と考えたためである。

3. 研究の方法

(1) 本研究の方法はまず理論研究によって研究の焦点を定め、次に質問票調査と文献研究によって企業実践を解釈していくというものである。理論研究としては原価企画の目標原価設定法の一つである許容原価方式に着目して会計管理の論理を深耕した。それに伴って質問票調査によって会計管理の実態を調査した。文献研究としては企業での新製品開発および品質管理に関する資料(文献、雑誌記事)を収集しこれを翻訳の社会学によって解釈した。

4. 研究成果

(1) 原価企画の変化と不変の共存メカニズムを翻訳の社会学を用いて研究した。まず原価企画の不変部分として目標原価の存在およびそれをめぐり組織内外の各部に広く展開する原価管理的性格があるといえる。これについて、目標原価の設定法のひとつである許容原価方式に焦点を当て、従来わが国の原価企画論において展開してきたフィードフォワード・コントロール論というサイバネティクスによる見方をさらに発展させることによって、原価企画の不変部分として会計の管理機能の発現の仕方を純粋に抽出することを目指した。そこでは計画と統制をもって管理とするフレームワークを発展させることとした。

フィードフォワード・コントロールとは、結果が出る前から対象にコントロールをきかせるという意味で、伝統的な原価管理論のフィードバック・コントロール(事後統制)に比較して用いられる概念である。これまでの管理会計論では、原価企画がフィードフォワード・コントロール構造をもつことは指摘されてきたが、そのフィードフォワード・コントロール構造がいかなるものかについては、論者により様々な見解があった。ただ、論者間によるそうした見解の相違が存在することですら十分に認識がなされていたとはいえ、原価企画のフィードフォワード・コントロール論は論者により理解の異なるまま進められてきたといえる。本研究は原価企画の不変部分として会計の管理機能を取り上げるため、こうしたフィードフォワード・コントロール論を整理して会計の管理機能を明確化した。

原価企画論を含めた管理会計研究におけるサイバネティック・モデルには大きく分けて 2 つのタイプがあり、生産などの統制過程を対象に想定してその中で事前統制をかけるというもの、戦略策定や予算編成といった統制ではない過程(本研究ではこれらをまとめて計画過程としている)を含めたシステムを対象に想定してその計画過程そのものを統制過程に対する事前統制とするものである。そのほかにも、計画過程それ自体の中にも「計画の統制」という形でフィードフォワードとフィードバックの構造が存在すると指摘する文献も存在する。そこで本研究では、

サイバネティクスの重要文献を研究し管理会計論におけるサイバネティック・モデルを図 1 のように整理した。

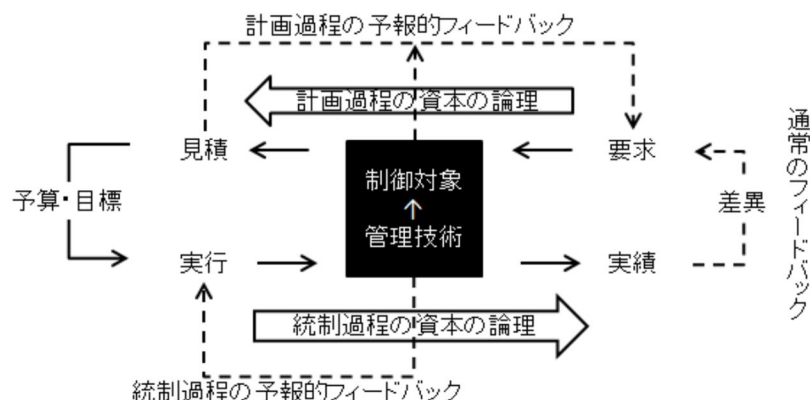


図1 管理会計のサイバネティック・モデル

上図が意味しているのはサイバネティクスにより管理会計のコントロール構造を表現するとフィードフォワードとフィードバックのコントロールの対象として 計画過程、 統制過程、および 計画過程と統制過程を含めた包括的過程（本研究ではこれを管理過程と呼んだ）という3つの過程があり、フィードフォワード・コントロール論はこれらを区分する必要があるという事である。なお「予報的フィードバック」とは管理会計における所謂フィードフォワード・コントロールの事で、サイバネティクスでいう元々のフィードフォワード・コントロールは上図で「資本の論理」としている各過程にかかる一定の方向性を持つ力の事を意味する。原価企画の不変部分とは、この3つの過程の各々において資本を原動力とする力が発現する事である。

(2) 原価企画の変化とは上述した資本の論理が状況に応じて組織内外において様々な形で発現する事である。この変化の多様性は資本の論理の発現だけでは説明できない部分であり、資本の論理が原価企画の変化を引き起こすのではなくその動因の一つに過ぎないことを示している。そこで問題はこうした変化がどのように生み出されそれが資本の論理といかなる関係にあるかという事となる。

本研究ではこれに翻訳の社会学を用いることで従来の製品開発論が取り上げてこなかったネットワークを見出すことにより一つの見解を与えることとした。すなわち製品開発の文献を紐解くと製品開発担当者が発する職業規範的あるいは感情的な記述や発言を頻繁に目にするが、これまで規範的・情緒的な面は原価企画研究において学術的に十分にとりあげられてこなかった。そこで本研究はこうした人々の感情的側面を主体的に捉えそれが製品開発過程においていかに作用するかを、計画過程の資本の論理との関係において文献調査をもとに論じた。

製品開発に当たってその担当者は製品に感情を込めることがあるが、そうした感情は当初はわずかであるが製品開発過程が進行するにつれて増幅し、それにかけた犠牲が大きいほど強い感情を製品に込めると考えられる。ここにおいて担当者にとり開発過程にある新製品は単なるモノではなく様々な意味の込められた生命体のようなものと感じられる。

そうした感情は、元々は担当者の有する規範性が製品に投影されることに端を発する。例えば快適な乗り心地の自動車を開発しようとする際に「快適」をどう捉え何を重視するかといった定性的判断において開発担当者のもつ直観的アイデアが判断基準となることがあり、ここに担当者のもつ職業的あるいは人間的な規範性が製品に反映される。しかしながら、開発中の製品がそのまま発売されるわけではなく、製品開発過程の各段階において製品コンセプトや収益性などの観点から厳しいチェックを受け、その関門（ステージゲート）を突破しなければ製品は発売されないのである。こうした厳しいチェックは資本の論理による製品開発過程への規制といえるが、このことを担当者らは自己の規範性（あるいは人間性など人格に関わる事）そのものがテストされるという事のように感じ、そのテストを突破する事について強い感情を引き起こされることになる。この強い感情を原動力として、良くも悪くも通常ではありえない方法や従来の組織の枠を超えた原価低減法、すなわち新しい変化が導き出されることになる。そしてこれによって資本の論理はいっそう拡大して発現するのである。以上が本研究で探求した原価企画の変化と不変の共存メカニズムである。

<引用文献>

鈴木 新(2019)「管理会計論のための新しいサイバネティック・モデルの考察」『就実経営研究』第4号、p.168

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計4件（うち査読付論文 0件/うち国際共著 0件/うちオープンアクセス 4件）

1. 著者名 鈴木 新	4. 巻 5
2. 論文標題 新製品開発の管理会計における規範と情緒	5. 発行年 2020年
3. 雑誌名 就実経営研究	6. 最初と最後の頁 127-138
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -

1. 著者名 鈴木 新	4. 巻 4
2. 論文標題 管理会計論におけるサイバネティック・モデルの類型	5. 発行年 2019年
3. 雑誌名 就実経営研究	6. 最初と最後の頁 155-161
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -

1. 著者名 鈴木 新	4. 巻 4
2. 論文標題 管理会計論のための新しい会計サイバネティック・モデルの考察	5. 発行年 2019年
3. 雑誌名 就実経営研究	6. 最初と最後の頁 163 - 174
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -

1. 著者名 鈴木 新	4. 巻 3
2. 論文標題 原価企画の生成発展過程の解明に向けたフィードフォワード・コントロールの枠組みの構築	5. 発行年 2018年
3. 雑誌名 就実経営研究	6. 最初と最後の頁 49-67
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である）	国際共著 -

〔学会発表〕 計7件（うち招待講演 0件 / うち国際学会 0件）

1. 発表者名 鈴木 新
2. 発表標題 フィードフォワード・コントロールにおける説明の概念についての考察
3. 学会等名 日本社会関連会計学会第32回全国大会
4. 発表年 2019年

1. 発表者名 鈴木 新
2. 発表標題 新製品開発の会計学的考察 - 説明としての原価企画 -
3. 学会等名 日本原価計算研究学会第45回全国大会
4. 発表年 2019年

1. 発表者名 鈴木 新
2. 発表標題 コストマネジメントにおける管理技術の類型化
3. 学会等名 日本原価計算研究学会
4. 発表年 2018年

1. 発表者名 鈴木 新
2. 発表標題 経営実践の変化と革新を志向する管理会計のメカニズムを研究するための新しい会計サイバネティック・モデルの構築について
3. 学会等名 日本会計研究学会
4. 発表年 2018年

1. 発表者名 鈴木 新
2. 発表標題 「コントロール革命」の観点から見る原価企画の形成と変化の過程
3. 学会等名 日本原価計算研究学会全国大会
4. 発表年 2017年

1. 発表者名 鈴木 新
2. 発表標題 原価管理としての品質管理の歴史的研究
3. 学会等名 日本社会関連会計学会全国大会
4. 発表年 2017年

1. 発表者名 鈴木 新
2. 発表標題 許容原価方式の歴史的検討 石尾登の文献研究を中心にして
3. 学会等名 日本会計研究学会第74回全国大会
4. 発表年 2015年

〔図書〕 計0件

〔産業財産権〕

〔その他〕

-

6. 研究組織	氏名 (ローマ字氏名) (研究者番号)	所属研究機関・部局・職 (機関番号)	備考
---------	---------------------------	-----------------------	----