

科学研究費助成事業（科学研究費補助金）研究成果報告書

平成 25 年 6 月 10 日現在

機関番号：32682

研究種目：若手研究（B）

研究期間：2010～2012

課題番号：22730348

研究課題名（和文）原価改善と経営システム

研究課題名（英文）Cost Improvement and Management System

研究代表者

前田 陽 (MAEDA AKIRA)

明治大学・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、日本企業における原価改善システムの実態、および原価改善システムと経営システム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維持から原価改善システムへの発展を歴史的に解明した。また、原価改善システムと経営システムとの関係については、イトーヨーカ堂に関するヒアリング調査を通じて行ない、現場の原価改善を効果的に行なうには、設備投資管理などバリューチェーンの源流段階における他のシステムとの整合性が重要なことを明らかにした。

研究成果の概要（英文）：

This study with hearing investigation and literature research demonstrated the actual condition of cost improvement, and the relation between cost improvement system and management system in Japanese companies. I ascertained the development of cost improvement system from cost control in Toyota Motor Corporation historically by literature research. And through hearing investigation about Ito-Yokado Co., Ltd. with retired business person, I found out that cost improvement system made more effective by consistency with the other systems of upstream in value chain such as capital investment management.

交付決定額

(金額単位：円)

	直接経費	間接経費	合計
2010年度	1,100,000	330,000	1,430,000
2011年度	1,200,000	360,000	1,560,000
2012年度	700,000	210,000	910,000
年度			
年度			
総計	3,000,000	900,000	3,900,000

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：会計学・管理会計

キーワード：会計学、管理会計、原価管理、原価改善、経営システム、自律的組織、設備投資管理、利益管理

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、特に強調して

いるのが「ミクロ・マクロ・ループ」である。そこで、同特別委員会は「ミクロ・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」(p.98)と述べている。つまり、同特別委員会は「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うることを指摘しているのである。

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てきた。そして、1980年代までほとんどの管理会計研究者は、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。だが、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にも、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の間に、こうした問題意識が共有されている。

私も、なぜ日本企業の多く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、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これまで研究してきた。そして、その研究を進めるにつれ、原価管理システムが経営システム全体の中でどのように機能しているかについて興味を持った。しかし、私のこれまでの研究では参考とすべき文献が皆無であったことから、深く論理の展開ができなかった。また、他の管理会計研究者によるこれに係る研究も皆無であった。そこで、より私自身が積極的に一次資料、あるいはヒアリング調査によって企業内の声を拾っていくか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

伝統的な原価管理システムに関する研究では、所与の経営システムの中で、いかにして原価管理システムを機能させるかという議論に終始していた。しかし、現在のように、原価を改善させることが求められる時代では、原価改善のためには有効な原価改善システムを設計・導入するだけでなく、原価改善システムがどのような経営システムの中で機能するのかといった、そのコンテキストを理解しなければならない。

私の研究の最終的な目的は「可能な限り高機能かつ低コストで、企業が財・サービスを産出できる原価管理理論を構築すること」である。企業が追求すべき基本的な目的の1つ

は継続的に利潤を獲得し、存続することであり、それには、競合他社との競争に打ち勝つことのできる、低コストの製品やサービスを市場に提供できるようにしなければならない。従って、製造現場における従業員の行動を一にして、より効果的な原価改善活動を実施していかなければならない。

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では、作業員たちによる改善活動は製造現場において期待されていなかった。しかし、企業を取り巻く競争環境が激しくなると、製品の原価を低減させるために、作業員たちの絶えざる改善活動が期待されるようになった。そのため、作業現場に自律性を持たせることが期待され、多くの管理会計研究者がこれを支援するシステムについて研究している。原価改善のために製造現場を自律的な組織にしようとする場合、組織形態の問題も考慮しなくてはならない。また、作業員たちの行動を一つにするには、それを支援するような組織文化も醸成されていなければならない。すなわち、効果的な原価改善活動を行なうには、経営システム全体がそれを支援するような形になっていなければならない。しかしながら、現段階において、原価改善システムを活かすような経営システムについて取り扱った研究は皆無である。従って、経営システム全体の中、原価改善システムを上手く機能させるには、どのようなコンテキストが必要なかを明らかにする必要がある。

日本国内には数多くの企業が存在し、企業ごとに経営システム全体と原価改善システムとの結び付け方が異なる。また、経営システム、原価改善システムも企業ごと様々である。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、本研究では原価改善システムに焦点を当て、それが経営システムの中で、どのようなコンテキストの下で機能するのかを考察する。

すなわち、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経営システムとの関係を解明することであり、本研究ではそれらを日本企業への調査を通じて明らかにする。

3. 研究の方法

本研究では、原価改善システムの実態および、日本企業における原価改善システムと経営システム全体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、①原価管理や経営システムを熟知する当事者へのヒアリング調査と、②社内資料等の

分析といった文献調査である。

そして、本研究では原価改善システムの実態について日本企業へのヒアリング調査および文献研究を中心に行なって解明する。また、経営システムの中で機能する原価改善システムの追究に際し、経営システムについては原価改善システムと関わりがある部分だけを取り上げる。この解明のため、日本企業における原価改善システムおよびそれに影響する経営システムについてヒアリング調査を行なう。また、ヒアリング調査では不足するところも多いため、同じく全研究期間にわたって関連書籍や資料による文献調査を行なう。

こうした2つの手法を併用するのは、それぞれの研究方法だけで行なっては、満足のいく研究成果を取められないと考えられるからである。文献調査だけで行なった場合、これまでの研究同様、一次資料に乏しいといった難点がある。また、本研究の対象企業として取り上げようとするトヨタ自動車は、創業が1937年と長い歴史を誇る。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際の組織コンテキストを熟知している人物が、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。従って、本研究では、ヒアリング調査と社史などの資料による文献調査という方法も用いる。

こうした①ヒアリング調査と②文献調査という2つの手法を並行して用い、本研究は平成22～24年度の3年間という研究期間内において、原価改善システムの実態および、それが企業全体の経営システムの中でどのように機能しているか、そのコンテキストを明らかにする。

4. 研究成果

(1) 平成22年度の研究成果

本研究の目的とは、真に製品やサービスの原価を改善させるには、企業全体の経営システムのどのようなコンテキストの中で原価改善システムを機能させればよいかを明らかにすることである。そして、その研究遂行のため、現実における原価改善システムおよび経営システムを日本企業へのヒアリング調査を通じて考察しようと試みた。当初は既存の研究に倣って自動車工業など製造業を念頭に置いていたが、その理論の拡張性を考える上でも、製造業を中心に探究された先行研究の知見がサービス業をはじめとする他の産業にも当てはまるのか確認しておく必要に迫られた。研究の質をより高いものにしようとする意識もあり、小売業であるイトーヨーカ堂において実務を行なった当事者にヒアリング調査を行なった。そして、結

論としては、既存の研究の知見が典型的なサービス産業である小売業においても適用であるとの知見を得た。イトーヨーカ堂では創業者の経営理念が強く経営システムに影響を及ぼしており、その結果、「商品別部門別損益計算システム」という管理会計システムが構築されていた。そして、そのシステムがあればこそ、日々の業務における機会ロスや値下げロス（死に筋商品）発生によるコスト増を抑えられる「単品管理システム」、すなわち原価改善を促すシステムが活着してくるのだと発見することができた。つまり、この研究を通じ、小売業において原価改善を具体的に図るには利益管理の意識が重要であり、それを具体的に実現させる単品管理システム、商品別部門別損益計算システムと経営理念・経営戦略との結びつきが必要だと明らかにすることができた。平成22年度の研究成果は日本原価計算研究学会・関東部会で報告している。

(2) 平成23年度の研究成果

平成23年度の研究は、原価改善システムを機能させるために必要な原価維持が、トヨタ自動車において、どのようにして構築されてきたか文献調査を通じて明らかにした。その成果は「トヨタ自動車における原価管理」(『産業経理』第71巻第3巻)という形で公表している。また、理論の拡張性を考える上でも、平成22年度同様、平成23年度もイトーヨーカ堂において実務を行なった当事者にヒアリング調査を行なった。そして、流通チェーンのような企業形態において、原価改善を図るには店舗開発の段階から行なう必要があり、その店舗開発(出店管理)のシステムが企業グループ全体の経営システムと整合されていなければならないことが判明した。そのために、チェーン組織においてはどのような出店管理システムが構築され、どのようなプロセスを通じて運用されているかについて研究を進めた。この研究成果については日本会計研究学会・全国大会で報告を行なった。

(3) 平成24年度の研究成果

平成24年度の研究は、平成23年度の研究で現場において原価改善を実現させるには経営システム全体およびバリューチェーンの源流段階での原価 / 利益管理が必要であるとの知見が得られたことから、具体的にバリューチェーンの源流の原価改善意識(利益管理意識)を明らかにすべく取り組んだ。そして、平成24年度もイトーヨーカ堂の経営システム設計に携わった実務家にヒアリング調査を行なった。そのヒアリング調査からの知見に基づいて、イトーヨーカ堂において経営システムおよび管理会計システムがど

のように構築されているか、そのコアとなる部分を解明し、その成果を「イトーヨーカ堂における管理会計システムの設計」(『産業経理』第72巻第2巻)という形で公表した。また、小売業にとってバリューチェーンの源流とは出店投資に当たるのではないかと考え、店舗開発投資についても研究を行ない、これを「イトーヨーカ堂における出店の意思決定プロセス」(『明大商学論叢』第95巻第2号)として明らかにした。さらに、バリューチェーンの源流として、プライベートブランド商品を扱っている小売業の場合、商品開発も含まれる。そこで、同社の商品開発についても「イトーヨーカ堂におけるマーチャンダイザー」と題し、日本原価計算研究学会・全国大会で報告を行なった。

(4) 小括

本研究は、④原価改善システムの実態、①原価改善システムと経営システムとの関係の解明を目的に取り組まれた。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標準原価計算(原価維持)志向からの発展という形で解明した。また、原価改善システムと経営システムとの関係については、イトーヨーカ堂におけるヒアリング調査を通じ、現場の原価改善を効果的に行なうには源流段階におけるシステムおよび全体的な経営システムとの整合性が必要なことを明らかにした。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ている。だが、具体的に源流管理のいかなる経営システムと、どのように原価改善システムとを結びつけるかについては詳らかにすることができなかつたため、これについては今後の課題である。

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3件)

- ①前田 陽、イトーヨーカ堂における出店の意思決定プロセス、明大商学論叢、査読有、Vol. 95 No. 2、2013、13-27
- ②前田 陽、片岡 洋人、藤野 雅史、イトーヨーカ堂における管理会計システムの設計、産業経理、査読無、Vol. 72 No. 2、2012、74-85
- ③前田 陽、トヨタ自動車における原価維持の研究、産業経理、査読無、Vol. 71 No. 3、2011、104-115

[学会発表] (計5件)

- ①前田 陽、片岡 洋人、イトーヨーカ堂にお

けるマーチャンダイザー、日本原価計算研究学会 第38回全国大会、2012年9月8日、横浜国立大学常盤台キャンパス

- ②前田 陽、イトーヨーカ堂の店舗投資計画と管理、日本会計研究学会第70回全国大会、2011年9月19日、久留米大学御井学舎
- ③Masafumi Fujino、Akira Maeda、Change and continuity of cost accounting in Japan, 1910s-50s、Accounting History Review Conference 2011、2011年9月13日、Cardiff Business School
- ④藤野 雅史、前田 陽、日本における管理会計の生成と変化、日本原価計算研究学会第37回全国大会、2011年9月2日、関西学院大学上ヶ原キャンパス
- ⑤前田 陽、片岡 洋人、藤野 雅史、イトーヨーカ堂の経営システム、日本原価計算研究学会・関東部会、2010年12月3日、清水建設技術研究所

[図書] (計0件)

[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・准教授
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 :