

ドイツのプロセス原価計算 (Prozesskostenrechnung) について

- Prozesskostenrechnung と Activity-Based Costing との比較研究 -

森本和義 (岡山商科大学)

[報告の概要]

ホルヴァート (Horvath, P.) とマイヤー (Mayer, R.) の認識では、工場の自動化や多品種少量生産への移行を背景として、今日の企業の原価構造には大きな変化が見られる。つまり、本来の生産領域 (製造領域) 以外での活動、換言すれば間接領域 (例えば、研究開発、調達、ロジスティックス、作業準備などの製造支援領域、販売領域ならびに管理領域) における準備的、計画設定的、管理的、監視的および調整的活動の増加が、間接費 (Gemeinkosten) の割合を著しく増加させている。しかしながら、彼らによれば、ドイツの伝統的な原価計算技法は、全部原価計算であれ、また部分原価計算であれ、もともと製造領域に適用するために開発されてきたものであり、間接領域への適用には難点を伴う。それ故、ホルヴァートとマイヤーは、本来の生産領域 (製造領域) ではなく、あくまでも間接領域に的を絞り、そこで発生する間接費の計画、統制および配賦計算の技法としてのプロセス原価計算 (Prozesskostenrechnung) を提唱した。

プロセス原価計算を支える基本原理は、必ずしもホルヴァートとマイヤーの独創によるものではない。彼らは、クーパー (R. Cooper) やキャプラン (R. S. Kaplan) らが提唱するアメリカの活動基準原価計算 (Activity-Based Costing ; ABC) から多大な影響を受け、このABCの発想をドイツの企業実務に導入しようと試みた。しかし、彼らは、ABCをそっくりそのまま模倣したのではなく、ABCをドイツの会計環境に適合するような形に修正した。ホルヴァートらは、ABCとプロセス原価計算は同一の基本理念に立脚するが、全く異なる原価計算技法であると主張している。

さて、本報告の目的は、アメリカで展開されているABCと比較しながら、ドイツのプロセス原価計算を考察することである。本報告の内容は、主として次の諸点からなる。まず第一に、ホルヴァートとマイヤーの諸論文を素材として、ABCとプロセス原価計算の共通点と相違点を明確に把握する。第二に、両計算技法の異同点を踏まえた上で、プロセス原価計算の計算構造の特徴を明らかにする。すなわち、ABCの革新性 (つまり、製造間接費を伝統的な意味での製造部門あるいは補助部門に集計しないこと) を摂取した上で、部門別計算を重視するドイツ原価計算の伝統をも継受するプロセス原価計算の計算構造が、原価部門で認識される部分プロセス (Teilprozess) と部門横断的な主要プロセス (Hauptprozess) からなる重層構造であったことを確認する。第三に、ターニー (P. B. B. Turney) らが提唱する第2世代の活動基準原価計算 (ABC) を取り上げ、ミクロ活動 (micro Activity) とマクロ活動 (macro activity) を利用するこの第2世代ABCの計算構造が、部分プロセスと主要プロセスからなるプロセス原価計算の計算構造と類似していることを指摘する。そして最後に、グローバルな競争市場で競争優位を獲得する

ためには、どのような原価計算技法が有用性を持つのかを探求する。

[参考文献]

Horvath,P. und Mayer,R., Prozeskostenrechnung, Controlling, 1.jg.,1989.

Horvath,P. und Mayer,R., Prozeskostenrechnung, krp, 2/93,1993.

Mayer,R., Prozeskostenrechnung und Prozeskostenmanagement, Prozeskostenmanagement, 1991.

Mayer,R., Prozeskostenrechnung -State of the Art, Prozeskostenmanagement,2.,Auflage, 1998.

P.B.B.Turney and A.J.Stratton, Using ABC to Support Continuous Improvement, Management Accounting, September 1992.

P.B.B.Turney, Common Cents, 1991.

櫻井通晴『間接費の管理』中央経済社、1995年。

尾畑裕「ドイツにおけるプロセス原価計算の展開」『一橋論叢』第107巻第5号、1992年。

尾畑裕「ドイツにおけるABC / ABMの適用から学ぶもの」『企業会計』第50巻第6号、1998年。

森本和義「間接費の配賦に関する一考察 - 活動基準原価計算 (ABC) の階層構造を中心として - 」『会計』第155巻第6号、1999年。