

原価企画への ABC の活用 コスト・テーブルの改善提案

専修大学大学院 田 坂 こう 公

【 報告の概要 】

原価企画活動において、目標原価を設定し、それを達成していくことはきわめて重要な課題である。目標原価達成活動におけるコスト・レビューを実施するとき、これを強力に支援するツールとしてコスト・テーブルがある。コスト・テーブルが原価企画活動にとって重要であるという指摘はしばしばなされてきた[田中(雅),1986;手島・岩淵,1996;櫻井,1994]。

さらに目標原価算定のさいに製造原価の設定が重要な位置を占めることは言うまでもない。最も一般的な原価は全部原価であると言われている[Sakurai,1996,p.52.]。その場合、直接費については比較的高い精度で見積もれる企業でも、製造間接費（以下、間接費と略す）となると見積りの精度は低い場合が多い。そこで ABC（活動基準原価計算）を用いて間接費の精度を高めることが指摘されている[日本会計研究学会,1995;山本 1993;佐藤（成）1999]。ところが、ABC を具体的にどのように原価企画活動に取り入れるのかについては、必ずしも十分な議論がなされていない。

21世紀の企業環境には、電子部品の増加、ソフトウェア開発費の増加といった IT 関連費を減らすことはますます困難を極めるであろう。このようななかで、従来のような操業度関連にもとづいた間接費の配賦では、製品との跡づけがうまく実現できなくなるのは必至である。しかも原価構成割合として、このような項目の増加に伴う間接費割合の増加が進めば、間接費を合理的に算定しなければ、原価企画における製品戦略は実現できないであろう。

ABC は活動を基準として原価計算対象に間接費を負担していく。ABC を用いれば、製品原価がより正確に算定され、製品戦略のための原価低減活動ができるようになるだろう。ところが、ABC を原価企画に組み込むという発想は以前からなされてはいたものの、具体的な実施レベルにまでは達していないように思われる。

本報告では、原価企画活動を実施していくうえで、まず、原価企画への ABC の活用に関する先行研究について概観する。次に原価企画に ABC を組み込むことの長所と短所を検討する。ただしここで指摘する短所は、情報技術（IT）の進歩もあり、ABC パッケージソフトを用いることによって、ドライバーの選定に対する困難性を回避する努力がなされるならば、かなり克服されるのではないかと考えている。

さらに、原価企画に ABC を組み込むしくみづくりについて検討する。そのさい、コスト・テーブルのなかに ABC の発想を部分的に取り入れて、間接費を管理するための提案を行う。櫻井[2000、258 頁]によれば、コスト・テーブルとは、原価を迅速にかつ正確に評価できるように、使用目的を予定し、さまざまな特性や要素を適正な迅速に見積もり、それを表にまとめたものである。コスト・テーブルは原価企画のシークレットな部分の 1 つである。企業がコスト・テーブルの詳細なデータを公表することはまずない。

そこで最近、企業で用いられているコスト・テーブルの種類をいくつか取りあげ、その特徴を検討するさい、ABC を組み込みやすいコスト・テーブルがあると指摘する。最後に ABC を活用したコスト・テーブルのモデルを提案することによって、原価企画に ABC を結びつけることが可能となる方向性を示してみたいと思う。

【 参考文献 】

- 伊藤和憲「新製品の統合的コスト・マネジメント」『品質』Vol.28, No.2, 1998年4月号、33-39頁。
- 加登 豊『原価企画 戦略的コスト・マネジメント』1993年、日本経済新聞社。
- 日本会計研究学会『原価企画研究の課題』森山書店、1996年、58-59頁。
- 櫻井通晴『管理会計第2版』、2000年、同文館。
- 櫻井通晴「原価企画の管理会計上の意義(1)(2)」『税経通信』1994年3、4月、14-23頁(3月号)、2-17頁(4月号)。
- 佐藤 良『コスト・テーブル』、1965年、産能短大。
- 佐藤成紀「ABCと原価企画の接点をめぐる一試論」『会計』、1999年、第155巻1月号、82-94頁。
- 佐藤成紀「ABCと原価企画のインターフェイス——セグメント別管理会計の視点から——」『経済研究』(明治学院大学) 1997年、第109巻1月号、41-54頁。
- 田中雅康「コスト・テーブルの本質と活用」『原価計算』1986年、No.281, pp35-53。
- 田中雅康『原価企画の理論と実践』中央経済社、1995年。
- 手島直明・岩淵吉秀「原価企画の効果的遂行ツール「機能テーブル」の活用研究」『会計』1996年、Vol150, No.5, pp.73-85。
- 門田安弘『原価企画と原価改善の技法』1994年、pp.249-256。
- 山本浩二、松尾貴巳「原価企画とABC/ABMの統合に関する現状と課題——実態調査を中心として——」『大阪府立大学 経済研究』 第45巻 第2号、2000年3月、25-44頁。
- 山本浩二「間接費の原価企画としてのABC」『大阪府立大学 経済研究』 第39巻 第1号、1993年12月、41-67頁。
- Kaplan, R. S. and R. Cooper, *Cost & Effect: Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance*, Harvard Business School Press, 1998, pp.202-227. (櫻井通晴監訳『コスト戦略と業績管理の統合システム』ダイヤモンド社、1998年、259-288頁。)
- Horvath, Peter, Ronald Gleich, and Sobine Schmidt, "Linking Target Costing to ABC at a Us Automotive Supplier," *Journal of Cost Management*, March/April 1998, pp.16-24.
- Sakurai, Michiharu, *Integrated Cost Management*, Portland, OR: Productivity Press, 1996, pp.52-54.