

# コストドライバーからみる時間の意義

## - Time-Driven ABC を手掛かりとして -

日本文理大学 水島多美也

### 1. 本報告の目的

製造間接費の原価計算対象への配賦において、配賦基準としての時間は、直接作業時間や機械運転時間にみられるように既に利用されている。一方 ABC では、配賦基準の代わりに、コストドライバーという用語が用いられている。なぜなら製造間接費をより直課することを目的とする ABC において、原価の発生要因を示すコストドライバーの方が、配賦基準よりも適切であると考えられているためである。当然のことであるが、ABC においても段取時間や設計時間などがコストドライバーとして用いられている。この場合のコストドライバーは、特に時間ドライバーと呼ばれている。また 2003 年の 12 月にワーキングペーパーとして公表された Time-Driven Activity-Based Costing においては、コストドライバーとしての時間の重要性がますます強調されている。このように時代が変わっても、コストドライバーとして時間が重要視されていることは間違いないことである。

そこで本報告の目的は、コストドライバーに利用される時間を考察することによって、現代の企業経営において重視している時間の意義を明らかにすることである。

### 2. コストドライバーからみる時間

ABC と時間の関係をみた場合に、コストドライバーとしての時間の利用は既にいくつかの文献において紹介されている。中でも Kaplan & Cooper の著書『Cost & Effect』において、時間によるコストドライバーを、時間ドライバーとして取り上げている。ここでは時間ドライバーを含めたコストドライバーの研究を通して、時間がどのように用いられたのかを検討する。

### 3. Time-Driven ABC

さらに 2003 年 12 月に Kaplan & Anderson によって Time-Driven Activity-Based Costing というワーキングペーパーが公表された。この中では、提供されたキャパシティの単位コストと取引や活動を行うために必要とされる時間という 2 つのパラメーターの見積りだけが要求されている。彼らの見解において、コストドライバー率について、実際の生産能力を基準に計算が行なわれており、それをベースに時間を計算に利用している。

#### 4. コストドライバーからみる時間の意義

先行研究から、コストドライバーの役割の変化、そしてコストドライバーとしての時間も、段取時間や顧客の注文の処理時間など、アクティビティに応じた複数の時間が利用されている。これは単純に直接作業時間や機械運転時間だけで、製造間接費の配賦を行っていたときとは大きな違いがみられる。このような状況を踏まえた上で、時間の意義を考えることにする。

#### 5. 今後の検討課題

本報告の問題をまとめると共に、今後の検討課題について述べることにする。

#### 主な参考文献

- Brummet.R.L,1957,*Overhead Costing-The Costing of Manufactured Products*,染谷恭次郎訳『間接費計算』1959 森山書店
- Kaplan,R.S and A.A.Atokinson,1989, *Management Accounting*, Prentice-Hall,Inc .浅田孝幸,小倉昇監訳者『キャプラン 管理会計(下)』1996 中央経済社.
- 河田信著『プロダクト管理会計 生産システムと会計の新しい枠組み』1996 中央経済社.
- Kaplan,R.S and R.Cooper,1998,*COST&EFFECT*,櫻井通晴訳『コスト戦略と業積管理の統合システム』1998 ダイヤモンド社
- 松川孝一著『図解 ABC/ABM』2000 東洋経済新報社
- 水島多美也稿「タイムコスト概念の定義と測定」2002 管理会計学 Vol.10.No.2.
- 水島多美也稿「管理会計と時間に関する一考察」2004 会計 Vol.166.No.4.
- 水島多美也稿「業積管理会計と時間の関係」2005 日本文理大学商経学会誌 Vol.23.No.2
- O'Brien.J and K.Sivaramkrishnan,1994,“ Accounting for JIT:A Cycle Time-Based Approach, ” *Journal of Cost Management* ,Fall.
- Maguire,N.G and E.Peacock,1998,“ Evaluating The Cost of Lead Time on The Supplier Selection Process, ” *Journal of Cost Management* ,November/December.
- Horngren,C.T,G.Foster and S.M.Dater(ed.),1999. *Cost Accounting; A Managerial Emphasis* Tenth Edition, Prentice Hall,Englewood Cliffs.
- Kaplan. R.S and S.R.Anderson, 2003, “ Time-Driven Activity-Based Costing, ”*Harvard Business Working Paper*, November.
- Keith.C,2004, “As easy as CBA , ” *Financial Management* , September.

