

# 日本の管理会計の生成事情とその成立要件に関する研究

湯山 聖人

## 1 はじめに

現在の日本経済の状況を見ると、「失われた30年」と称されるほどに停滞し続けている。その要因の中でも特に深刻なのが少子高齢化である。労働力となる生産年齢人口は減少し続け、企業は人手不足の問題に直面している。本研究は、日本の管理会計誕生の歴史的背景を紐解きながら、経済状況や組織の変化に対して、日本の管理会計はどのようにあるべきか、どのような機能が求められているのかを明らかにすることを目的としている。

## 2 日本の管理会計の背景

日本の管理会計の基礎となっているのは米国管理会計であるが、その決定的な違いは原価管理のアプローチにある。米国管理会計は、財務が主導し、工場を管理することによって最適な生産を目指す。品質や在庫には最適な水準があるという前提のもと、効率的な生産のためには一定の不良や在庫の存在を許容している。対して、日本の管理会計では、管理会計を主導するのは製造であり、不良や在庫はゼロを目指す。その過程で生じる問題を明らかにし、カイゼンする学習プロセスによって高品質かつ低コストを達成することが可能となる。

## 3 トヨタ生産方式 (TPS)

TPSはジャスト・イン・タイム (JIT) と自動化の思想を柱に徹底的なムダの排除を実現することによって多品種少量生産を実現した。

JITの本質は、在庫によって隠された問題を明るみにし、それを1つ1つカイゼンすることにある。そして、このプロセスを通じて自律的にカイゼンできる人材が育成されていく。JITによるリードタイム短縮の効果は、キャッシュの創出と再投資のサイクルを高速化することによって資本コストを削減し、利益獲得能力を高めることにある。

## 4 アメーバ経営

アメーバ経営は京セラの創業者である稲盛和夫が自身の経営哲学を基に発案した管理会計システムである。稲盛は「全員参加経営」を掲げその実現のため、7つの会計原則や時間

当り採算といった具体的な管理会計システムを構築している。時間当り採算では労務費を経費とは認識しないことで、安易な人員削減を抑制し、今いる人材の有効活用を促進している。また、細分化されたアメーバが「アメーバ」という1つの企業を経営するように他のアメーバとの交渉、取引を繰り返すことで最終的な顧客を見据えた全体最適がはかられる利益連鎖管理（上総・澤邊,2005）は従業員の経営者意識を高め、「全員参加経営」を具現化している。

## 5 花王の管理会計

花王の管理会計で特筆すべきは、新たな管理会計手法を積極的に導入し組織文化に合わせて発展させている点である。新たな管理会計手法の導入自体もチャレンジ精神や絶対平等観といった組織文化を表している（挽,2005）。

EVAは、提唱者であるスタンスチュアート社のコンサルティングを受けながら、EVAの教育・普及活動を積極的に行ったことで社内に浸透していった（伊藤,2001）。その結果、EVAが共通言語となって全従業員が一体となって1つの目標に向かう体制が整った。

## 6 日本的経営とは

上記の日本の管理会計の前提にあり、その生成に大きな影響を与えているのが日本的経営である。日本では賃金制度を中心とした年功序列制に支えられる形で終身雇用が続いている。

しかし近年では、激化する人材獲得競争において人材を確保するため新たな人事制度を導入する企業も増えている。その中で普及し始めているのがジョブ型雇用である。ジョブ型雇用は、これまでのメンバーシップ型雇用と異なり、職務に対して人がつき、給与も職務内容によって決まる。主体的にキャリアを形成していくためスペシャリストが育ちやすいという特徴がある（中村,2022）。

## 7 これからの日本の管理会計

3つの日本の管理会計を整理すると、TPSとアメーバ経営は権限と責任が広く従業員に与えられる分権化組織かつ、伝統的会計から脱却した会計観を持っていることがわかる。一方で、花王は、財務主導の中央集権的かつ伝統的会計を深化させている側面を併せ持っている。

以上を踏まえたうえで、ジョブ型雇用への転換においては組織の形が変わることは認識しなければならない。特に、個人主義に陥りやすいジョブ型雇用では、どのように組織をまとめるかという問題に対処する必要がある。日本企業は日本の管理会計によって組織が一体となって1つの目標に向かうことができたが、ジョブ型雇用の下ではさらにこの機能の重要性は増していくと考えている。

## 参考文献

伊藤克容 (2001) 「花王(株)における EVA 経営の展開」『企業会計』第 53 巻第 2 号, 35-41 頁。

上總康行・澤邊紀生 (2005) 「京セラのアメーバ経営と利益連鎖管理 (PCM)」『企業会計』第 57 巻第 7 号, 97-105 頁。

中村天江 (2022) 「日本的ジョブ型雇用-人材起点の日本企業が選んだカタチ-」『ジョブ型 VS メンバーシップ型』(八代充史他著・HRM 研究会編) 中央経済社, 103-157 頁。

挽文子 (2005) 「花王の組織と経営システム」『企業会計』第 57 巻第 12 号, 45-52 頁。