

<資 料>

日英両国における原価計算システム の実態調査について (3)

吉 川 武 男

(14) 標準原価計算システムの採用状況

標準原価計算システムの採用状況は、英国の方が日本よりも僅かであるが盛んなようである。表20によると、英国企業の64社、約63%の企業が標準原価計算システムを採用している。これに対し日本企業は71社、約52%である。

これを業種別にみると、絶対数では、英国も日本も電気機器・光学機械・自動車・各種測定器の業種が多い。次に英国では、食品加工・水産・精糖・醸造および紙・パルプ・繊維が、日本では、一般化学・薬品・肥料・ゴム・石油・フィルムが標準原価計算システムを採用している。

表 20

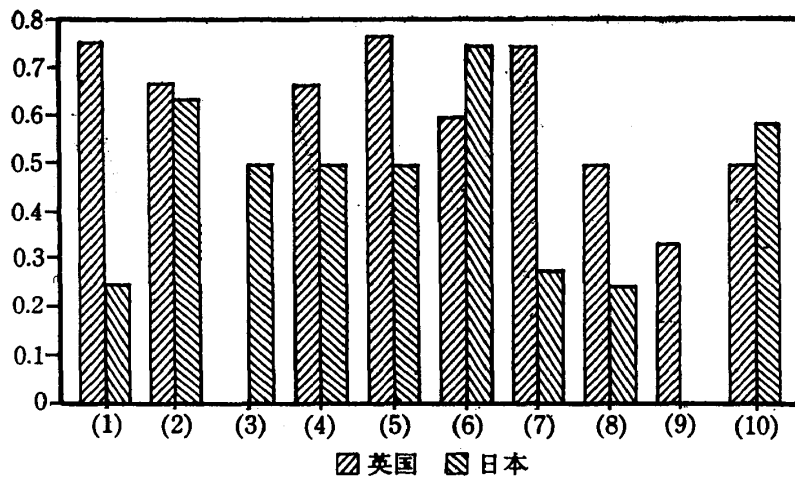
問 20. 貴社では、標準原価計算を採用しておりますか。				(1) は い		(2) いいえ		
項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
(1)	24	68.6%	40	59.7%	64	62.7%	71	51.3%
(2)	9	25.7	27	40.3	36	35.3	66	48.2
無 回 答	2	5.7	0	0	2	2.0	0	0
合 計	35	100.0	67	100.0	102	100.0	137	100.0

表 20-1 業種別にみた標準原価計算採用度

英 国					日 本				
業種	Y	N	n/a	件数	業種	Y	N	n/a	件数
(1)	12	4	0	16	(1)	2	6	0	8
(2)	10	5	0	15	(2)	14	8	0	22
(3)	0	1	0	1	(3)	1	1	0	2
(4)	4	2	0	6	(4)	3	3	0	6
(5)	10	3	0	13	(5)	3	3	0	6
(6)	12	7	1	20	(6)	30	10	0	40
(7)	3	1	0	4	(7)	7	18	0	25
(8)	6	6	0	12	(8)	4	12	0	16
(9)	1	2	0	3	(9)	0	0	0	0
(10)	6	5	1	12	(10)	7	5	0	12
	64	36	2	102		71	66	0	137

(1) 食品加工・水産・精糖・醸造, (2) 一般化学・薬品・肥料・ゴム・石油・フィルム, (3) 窯業・セメント・ガラス, (4) 鉄鋼・非鉄金属・金属, (5) 紙・パルプ・繊維, (6) 電気機器・光学機械・自動車・各種測定器, (7) 精密機械・産業機械, (8) 造船・建設・ディーゼル機関・鉄道車輛, (9) 出版, (10) その他

グラフ 20-1 業種別にみた標準原価計算採用度



- (1) 食品加工・水産・精糖・醸造
 (2) 一般化学・薬品・肥料・ゴム・石油・フィルム
 (3) 窯業・セメント・ガラス
 (4) 鉄鋼・非鉄金属・金属
 (5) 紙・パルプ・繊維
 (6) 電気機器・光学機械・自動車・各種測定器
 (7) 精密機械・産業機械
 (8) 造船・建設・ディーゼル機関・鉄道車輛
 (9) 出版
 (10) その他

(4) 標準原価計算システムの採用目的

標準原価計算システムの採用目的については、英国企業は原価統制目的を、日本企業は棚卸資産価額および売上原価の算定目的をあげている。次に、英国企業が棚卸資産価額および売上原価の算定目的、日本企業が原価統制および原価低減を目的としている。

しかし、ハイテク産業などのように技術革新の激しい企業は、標準のメンテナンスが困難であること、FA化による習熟効果の減少などの理由から、標準原価計算システムにこれまでのような原価統制を期待出来なくなっている。こうした現象は、日本企業ばかりでなく英国企業にも同様に見られる。

表 21

問 21. 標準原価計算を採用する次の理由のうち、貴社ではそれぞれの理由に対し、どの程度のウェイトを置いておられますか、1から5までの数字を用いてウェイト付をして下さい。ウェイト1は非常に重要視している場合、ウェイト5は完全に無視している場合を表わします。なおそれぞれの目的にウェイト1のみを付しても差しつかえありません。

- 原価統制目的（標準に実績を近づける）
 原価低減目的（原価標準そのものを引き下げる）
 予算編成並びに予算統制の基礎資料とする
 棚卸資産価額及び売上原価算定の基礎とする
 記帳を簡略化し迅速化する
 その他（具体的に記入して下さい）

表 21-1

(1) 原価統制目的 (標準に実績を近づける)

ウェイト	イングランド		スコットランド		英国合計		日本	
1	15	62.5%	27	67.5%	42	65.6%	33	46.5%
2	1	4.2	3	7.5	4	6.3	19	26.8
3	4	16.7	2	5.0	6	9.4	10	14.1
4	2	8.3	2	5.0	4	6.3	2	2.8
5	2	8.3	6	15.0	8	12.5	7	9.9
無回答	0	0	0	0	0	0	0	0
合計	24	100.0	40	100.0	102	100.0	71	100.0

表 21-2

(2) 原価低減目的 (原価標準そのものを引き下げる)

ウェイト	イングランド		スコットランド		英国合計		日本	
1	5	20.8%	7	17.5%	12	18.8%	36	50.7%
2	2	8.3	11	27.5	13	20.3	12	16.9
3	8	33.3	10	25.0	18	28.1	14	19.7
4	3	12.5	3	7.5	6	9.4	2	2.8
5	6	25.0	9	22.5	15	23.4	7	9.9
無回答	0	0	0	0	0	0	0	0
合計	24	100.0	40	100.0	64	100.0	71	100.0

表 21-3

(3) 予算編成並びに予算統制の基礎資料とする

ウェイト	イングランド		スコットランド		英国合計		日本	
1	11	45.8%	15	37.5%	26	40.6%	20	28.2%
2	7	29.2	14	35.0	21	32.8	22	31.0
3	4	16.7	3	7.5	7	10.9	19	26.8
4	1	4.2	2	5.0	3	4.7	2	2.8
5	1	4.2	6	15.0	7	10.9	8	11.3
無回答	0	0	0	0	0	0	0	0
合計	24	100.0	40	100.0	64	100.0	71	100.0

表 21-4

(4) 棚卸資産価額及び売上原価算定の基礎とする

ウエイト	イングランド		スコットランド		英国合計		日本	
1	9	37.5%	22	55.0%	31	48.4%	39	54.9%
2	7	29.2	7	17.5	14	21.9	12	16.9
3	5	20.8	4	10.0	9	14.1	13	18.3
4	1	4.2	1	2.5	2	3.1	4	5.6
5	2	8.3	6	15.0	8	12.5	3	4.2
無回答	0	0	0	0	0	0	0	0
合計	24	100.0	40	100.0	64	100.0	71	100.0

表 21-5

(5) 記帳を簡略化し迅速化する

ウエイト	イングランド		スコットランド		英国合計		日本	
1	6	25.0%	5	12.5%	11	17.2%	22	31.0%
2	2	8.3	6	15.0	8	21.5	12	16.9
3	5	20.8	6	15.0	11	17.2	12	16.9
4	2	8.3	7	17.5	9	14.1	6	8.5
5	9	37.5	16	40.0	25	39.1	19	26.8
無回答	0	0	0	0	0	0	0	0
合計	24	100.0	40	100.0	64	100.0	71	100.0

表 21-6

(7) 総合評価

- (1) 原価統制目的 (標準に実績を近づける) (4) 棚卸資産価額及び売上原価算定の基礎とする
 (2) 原価低減目的 (原価標準そのものを引き下げる) (5) 記帳を簡略化し迅速化する
 (3) 予算編成並びに予算統制の基礎資料とする (6) その他 (具体的に記入して下さい)

項目	イングランド		スコットランド		英国合計		日本	
(1)	47	2.0	77	1.9	124	1.9	144	2.0
(2)	81	3.4	116	2.9	197	3.1	145	2.0
(3)	46	1.9	90	2.3	136	2.1	169	2.4
(4)	52	2.2	82	2.1	134	2.1	133	1.9
(5)	88	3.7	143	3.6	231	3.6	201	2.8
(6)	112	4.7	184	4.6	296	4.6	355	5.0
	得点	評価平均/24	得点	評価平均/40	得点	評価平均/64	得点	評価平均/71

(16) 標準原価のタイトネス

標準原価の設定において、どの程度厳しい標準を設定するかは原価管理と従業員の動機付点のから常に問題になるところである。これについて両国とも標準原価は、理想的なものでも容易に達可能なものでもなく、約77%の企業が努力すれば達成出来る程度の厳しさをもった標準原価を採用している。ただし、日本よりも英国の企業の方が厳しい標準原価を設定する傾向にある。

表 22

問 22. 貴社では、標準原価計算の目的に沿って設定される標準原価は、いかなるものが好ましいとお考えですか。

- (1) 設定される標準は理想的なものであって、厳しいほど良い
- (2) 設定される標準は、努力すれば達成できる程度のもが良い
- (3) 設定される標準は、実際に発生が予想されるもので、容易に達成可能なものが良い
- (4) その他(具体的に記入して下さい)

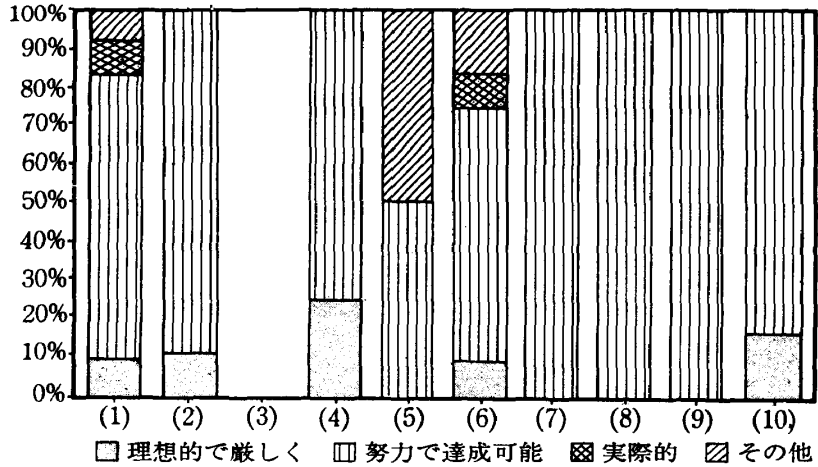
項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
	件数	割合	件数	割合	件数	割合	件数	割合
(1)	2	8.3%	3	7.5%	5	7.8%	2	2.8%
(2)	18	75.0	31	77.5	49	76.6	55	77.5
(3)	1	4.2	1	2.5	2	3.1	13	18.3
(4)	3	12.5	5	12.5	8	12.5	1	1.4
無 回 答	0	0	0	0	0	0	0	0
合 計	24	100.0	40	100.0	64	100.0	71	100.0

表 22-1 業種別の標準原価設定基準

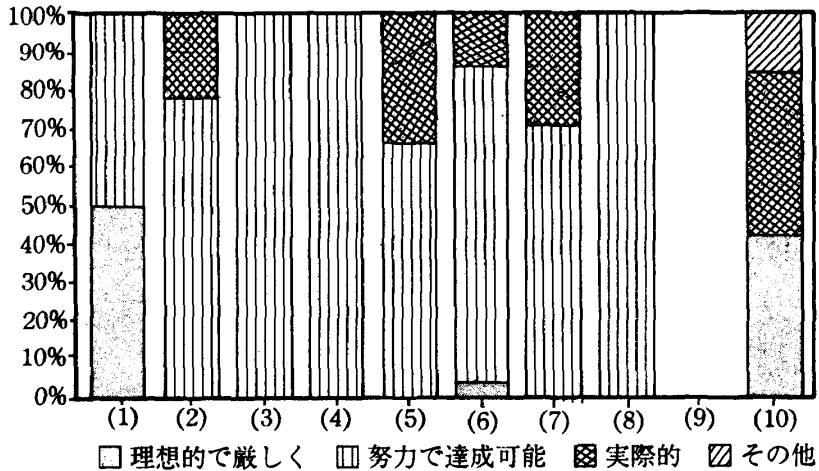
業種	英 国					件数	業種	日 本					件数
	[1]	[2]	[3]	[4]	n/a			[1]	[2]	[3]	[4]	n/a	
(1)	1	9	1	1	0	12	(1)	1	1	0	0	0	2
(2)	1	9	0	0	0	10	(2)	0	11	3	0	0	14
(3)	0	0	0	0	0	0	(3)	0	1	0	0	0	1
(4)	1	3	0	0	0	4	(4)	0	3	0	0	0	3
(5)	0	5	0	5	0	10	(5)	0	2	1	0	0	3
(6)	1	8	1	2	0	12	(6)	1	25	4	0	0	30
(7)	0	3	0	0	0	3	(7)	0	5	2	0	0	7
(8)	0	6	0	0	0	6	(8)	0	4	0	0	0	4
(9)	0	1	0	0	0	1	(9)	0	0	0	0	0	0
(10)	1	5	0	0	0	6	(10)	0	3	3	1	0	7
	5	49	2	8	0	64		2	55	13	1	0	71

- (1) 食品加工・水産・精糖・醸造
- (2) 一般化学・薬品・肥料・ゴム・石油・フィルム
- (3) 窯業・セメント・ガラス
- (4) 鉄鋼・非鉄金属・金属
- (5) 紙・パルプ・繊維
- (6) 電気機器・光学機械・自動車・各種測定器
- (7) 精密機械・産業機械
- (8) 造船・建設・ディーゼル機関・鉄道車輛
- (9) 出版
- (10) その他

グラフ 22-1 英国業種別の標準原価設定基準



グラフ 22-2 日本業種別の標準原価設定基準



(17) 標準原価差異の認識時点

標準原価計算システムは、標準原価と実際発生原価を比較し原価差異を計算し、この原価差異の発生原因を突き止め、原価統制を行うシステムである。したがって、早期に原価差異を認識するほうが、それだけ早く原価統制の行動が採れるということから、理論的にはインプット法の採用を薦めている。

実態調査では、インプット法やアウトプット法と言っても理解してもらえないと考え、インプット法に対しては〔1〕購入／支払時および〔2〕製造工程投入時という表現を用いた。アウトプット法に対しては〔3〕製造完了時という表現を用いた。勿論、支払い時と製品の完成時が同一のときは、支払い時に直接労務費および製造間接費の原価差異を認識することが必ずしもインプット法と言い難い微妙な問題も含んでいる。

英国では多くの企業が直接材料費の原価差異を購入／支払時に（インプット法）、直接労務費および製造間接費の原価差異を製品完成時（アウトプット法）で認識している。

この傾向は日本の企業にもみられる。しかし、直接材料費の原価差異はかなりの企業（23社）がアウトプット法を採用している。一方、直接労務費や製造間接費の原価差異については、それぞれ25社、17社と比較的多くの企業がインプット法を採用している。

このように、標準原価差異の認識時点は、日本の企業のほうが英国の企業よりも早めに認識し、その結果を利用して原価統制のアクションをとろうとしている姿勢がうかがえる。

表 23

問 23. 貴社では、標準原価計算を行う場合、標準原価差異をどの時点で把握しておりますか。該当欄に○印をつけて下さい(複数回答可)。

	直接材料費	直接労務費	製造間接費
(1) 購入/支払い時	()	()	()
(2) 製造工程投入時	()	()	()
(3) 製造完了時	()	()	()
(4) その他(具体的に記入して下さい)			
(イ) 直接材料費の場合.....			
(ロ) 直接労務費の場合.....			
(ハ) 製造間接費の場合.....			

表 23-1

(1) 直接材料費

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
(1)	18	75.0%	27	67.5%	45	70.3%	30	42.3%
(2)	4	16.7	12	30.0	16	25.0	17	23.9
(3)	7	29.2	12	30.0	19	29.7	23	32.4
(4)	0	0	4	10.0	4	6.3	6	8.5
無 回 答	1	4.2	4	10.0	5	7.8	4	5.6
回 答 数	24		40		64		71	

表 23-2

(2) 直接労務費

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
(1)	4	16.7%	10	25.0%	14	21.9%	5	7.0%
(2)	7	29.2	3	7.5	10	15.6	25	35.2
(3)	14	58.3	27	67.5	41	64.1	33	46.5
(4)	2	8.3	4	10.0	6	9.4	6	8.5
無 回 答	1	4.2	4	10.0	5	7.8	4	5.6
回 答 数	24		40		64		71	

表 23-3

(3) 製造間接費

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
(1)	4	16.7%	8	20.0%	12	18.8%	4	5.6%
(2)	3	12.5	5	12.5	8	12.5	17	23.9
(3)	13	54.2	27	67.5	40	62.5	39	54.9
(4)	6	25.0	6	15.0	12	18.8	7	9.9
無 回 答	1	4.2	4	10.0	5	7.8	7	9.9
回 答 数	24		40		64		71	

表 23-4 業種別の原価差異の認識時点 (英国)

業種	直接材料費					直接労務費					製造間接費					件数
	[1]	[2]	[3]	[4]	n/a	[1]	[2]	[3]	[4]	n/a	[1]	[2]	[3]	[4]	n/a	
(1)	6	5	6	0	0	3	2	8	1	0	3	0	7	3	0	12
(2)	6	2	5	0	1	2	1	6	2	1	1	2	6	2	1	10
(3)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(4)	4	2	0	0	0	1	0	2	1	0	0	0	3	1	0	4
(5)	5	3	2	0	2	2	0	4	2	2	1	0	3	4	2	10
(6)	11	1	1	0	1	3	3	8	0	1	4	3	8	1	1	12
(7)	2	0	1	0	1	0	0	2	0	1	0	0	1	1	1	3
(8)	6	1	0	0	0	1	4	4	0	0	1	3	5	0	0	6
(9)	1	1	1	0	0	1	0	1	0	0	1	0	1	0	0	1
(10)	4	1	3	0	0	1	0	6	0	0	1	0	6	0	0	6
	45	16	19	0	5	14	10	41	6	5	12	8	40	12	5	64

表 23-5 業種別原価差異の認識時点 (日本)

業種	直接材料費					直接労務費					製造間接費					件数
	[1]	[2]	[3]	[4]	n/a	[1]	[2]	[3]	[4]	n/a	[1]	[2]	[3]	[4]	n/a	
(1)	0	1	0	1	0	1	0	0	1	0	1	0	0	1	0	2
(2)	3	6	7	2	0	2	3	9	2	0	1	1	11	2	1	14
(3)	0	1	1	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1
(4)	0	2	2	0	0	0	1	2	0	0	0	1	2	0	0	3
(5)	0	1	1	1	0	0	0	1	2	0	0	0	1	2	0	3
(6)	19	2	7	2	2	1	11	15	1	2	1	8	17	2	3	30
(7)	2	3	2	0	1	1	3	2	0	1	1	3	2	0	1	7
(8)	2	1	1	0	0	0	3	1	0	0	0	3	1	0	0	4
(9)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(10)	4	0	2	0	1	0	3	3	0	1	0	1	5	0	1	7
	30	17	23	6	4	5	25	33	6	4	4	17	34	7	7	71

- (1) 食品加工・水産・精糖・醸造
- (2) 一般化学・薬品・肥料・ゴム・石油・フィルム
- (3) 窯業・セメント・ガラス
- (4) 鉄鋼・非鉄金属・金属
- (5) 紙・パルプ・繊維
- (6) 電気機器・光学機械・自動車・各種測定器
- (7) 精密機械・産業機械
- (8) 造船・建設・ディーゼル機関・鉄道車輛
- (9) 出版
- (10) その他

(d) 標準の改定間隔

英国における標準の改定間隔は、年に一度という企業が36社(約56%)で最も多く、次いで6カ月に一度という企業が12社である。これに対し、日本企業の標準の改定間隔は、6カ月に一度という企業が39社(約55%)で、次いで年に一度という企業が25社(約35%)である。

業種別に見てみると、一番企業数の多い電気機器・光学機械・自動車・各種測定器の業種の場合、英国は年に一度改定する企業が6社で一番多く、日本は6カ月に一度という企業が18社で一番多い。

このように、標準の改定間隔は日本企業のほうが遙かに短く、標準原価計算システムを急速に進む技術革新に何とか適応させていこうとする努力がうかがえる。

表 24

問 24. 貴社では、標準の改訂をどれくらいの間隔で行っておりますか。

(1) 改訂を行っていない
 (2) 1カ月
 (3) 3カ月
 (4) 6カ月
 (5) 1年
 (6) その他(具体的に記入して下さい)

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
(1)	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
(2)	0	0	0	0	0	0	0	0
(3)	3	12.5	2	5.0	5	7.8	1	1.4
(4)	4	16.7	8	20.0	12	18.8	39	54.9
(5)	14	58.3	22	55.0	36	56.3	25	35.2
(6)	3	12.5	8	20.0	11	17.2	5	7.0
無 回 答	0	0	0	0	0	0	1	1.4
合 計	24	100.0	40	100.0	64	100.0	71	100.0

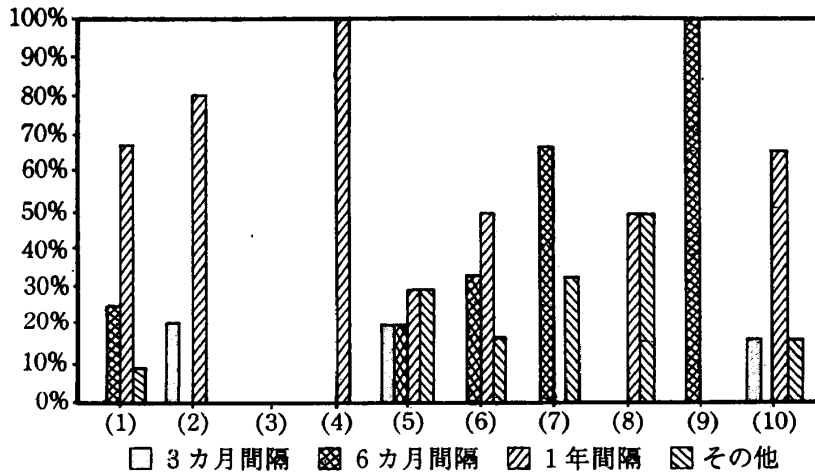
表 24-1 業種別標準の改訂間隔

英 国									日 本								
業種	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	n/a	件数	業種	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	n/a	件数
(1)	0	0	0	3	8	1	0	12	(1)	0	0	0	1	1	0	0	2
(2)	0	0	2	0	8	0	0	10	(2)	0	0	0	5	7	2	0	14
(3)	0	0	0	0	0	0	0	0	(3)	0	0	0	0	1	0	0	1
(4)	0	0	0	0	4	0	0	4	(4)	0	0	0	3	0	0	0	3
(5)	0	0	2	2	3	3	0	10	(5)	0	0	0	2	1	0	0	3
(6)	0	0	0	4	6	2	0	12	(6)	0	0	0	18	9	2	1	30
(7)	0	0	0	2	0	1	0	3	(7)	0	0	0	4	3	0	0	7
(8)	0	0	0	0	3	3	0	6	(8)	0	0	1	1	2	0	0	4
(9)	0	0	0	1	0	0	0	1	(9)	0	0	0	0	0	0	0	0
(10)	0	0	1	0	4	1	0	6	(10)	0	0	0	5	1	1	0	7
	0	0	5	12	36	11	0	64		0	0	1	39	25	5	1	71

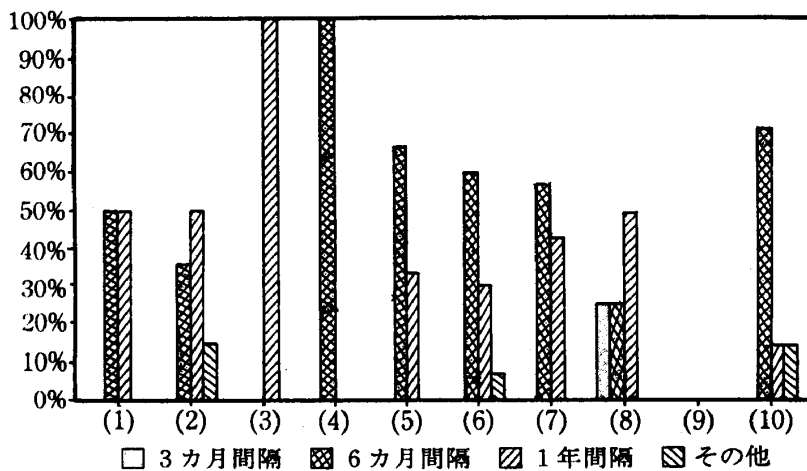
(1) 食品加工・水産・精糖・醸造

- (2) 一般化学・薬品・肥料・ゴム・石油・フィルム
- (3) 窯業・セメント・ガラス
- (4) 鉄鋼・非鉄金属・金属
- (5) 紙・パルプ・繊維
- (6) 電気機器・光学機械・自動車・各種測定器
- (7) 精密機械・産業機械
- (8) 造船・建設・ディーゼル機関・鉄道車輛
- (9) 出版
- (10) その他

グラフ 24-1 標準の改訂間隔 (英国)



グラフ 24-2 標準の改訂間隔 (日本)



(19) 原価差異報告書の特徴

原価差異報告書は、表 25-5 から分かるように、両国の企業ともタイムリーであること、情報を明確に伝えることが要求されている。

業種別にみると、両国とも紙・パルプ・繊維業がタイムリーな原価差異報告書を要求している。情報を明確に伝えることを強く要求している業種は、英国が出版および造船・建設・ディーゼル機関・鉄道車輛で、日本が窯業・セメント・ガラスおよび紙・パルプ・繊維である。

表 25

問 25. 差異分析報告書の作成ポイントとして一般に次のような項目をあげることができます。貴社では、それぞれのポイントに対し、どのようなウエイト付をしますか。1から5までの数字を用いてウエイト付をして下さい。ウエイト1は非常に重要視している場合、ウエイト5は完全に無視している場合を表わします。なお、それぞれの目的にウエイト1のみを付しても差しつかえありません。

- () 報告書はタイムリーでなければならない
- () 情報が明確に伝達されなければならない
- () 報告書は、詳細報告書のみならず要約した報告書も備えておかなければならない
- () 報告書は、作成費用を上まわる価値のある情報を提供してくれなければならない
- () その他 (具体的に記入して下さい)

表 25-1

(1) 報告書はタイムリーでなければならない

ウエイト	イングランド		スコットランド		英国合計		日本	
1	18	75.0%	23	57.5%	41	64.1%	45	63.4%
2	4	16.7	11	27.5	15	23.4	12	16.9
3	0	0	1	2.5	1	1.6	4	5.6
4	0	0	0	0	0	0	3	4.2
5	2	8.3	2	5.0	4	6.3	1	1.4
無回答	0	0	3	7.5	3	4.7	6	8.5
合計	24	100.0	40	100.0	64	100.0	71	100.0

表 25-2

(2) 情報が明確に伝達されなければならない

ウエイト	イングランド		スコットランド		英国合計		日本	
1	13	54.2%	18	45.0%	31	48.4%	40	56.3%
2	8	33.3	13	32.5	21	32.8	13	18.3
3	1	4.2	2	5.0	3	4.7	6	8.5
4	0	0	2	5.0	2	3.1	3	4.2
5	2	8.3	2	5.0	4	6.3	3	4.2
無回答	0	0	3	7.5	3	4.7	6	8.5
合計	24	100.0	40	100.0	64	100.0	71	100.0

表 25-3

(3) 報告書は、詳細報告書のみならず要約した報告書も備えておかなければならない

ウェイト	イングランド		スコットランド		英国合計		日本	
1	4	16.7%	9	22.5%	13	20.3%	17	23.9%
2	6	25.0	11	27.5	17	26.6	21	29.6
3	11	45.8	11	27.5	22	34.4	17	23.9
4	2	8.3	2	5.0	4	6.3	5	7.0
5	1	4.2	4	10.0	5	7.8	5	7.0
無回答	0	0	3	7.5	3	4.7	6	8.5
合計	24	100.0	40	100.0	64	100.0	71	100.0

表 25-4

(4) 報告書は、作成費用を上まわる価値のある情報を提供してくれなければならない

ウェイト	イングランド		スコットランド		英国合計		日本	
1	8	33.3%	18	45.0%	26	40.6%	15	21.1%
2	4	16.7	6	15.0	10	15.6	11	15.5
3	3	12.5	3	7.5	6	9.4	12	16.9
4	5	20.8	6	15.0	11	17.2	13	18.3
5	4	16.7	4	10.0	8	12.5	14	19.4
無回答	0	0	3	7.5	3	4.7	6	8.5
合計	24	100.0	40	100.0	64	100.0	71	100.0

表 25-5

(5) 総合評価

- (1) 報告書はタイムリーでなければならない
- (2) 情報が明確に伝達されなければならない
- (3) 報告書は、詳細報告書のみならず要約した報告書も備えておかなければならない
- (4) 報告書は、作成費用を上まわる価値のある情報を提供してくれなければならない
- (5) その他 (具体的に記入して下さい)

項目	イングランド		スコットランド		英国合計		日本	
(1)	36	1.5	58	1.6	94	1.5	98	1.5
(2)	42	1.8	68	1.8	110	1.8	111	1.7
(3)	62	2.6	92	2.5	154	2.5	155	2.4
(4)	68	2.8	83	2.2	151	2.5	195	3.0
(5)	116	4.8	167	4.5	283	4.6	316	4.9
	得点	評価平均/24	得点	評価平均/37	得点	評価平均/61	得点	評価平均/65

表 25-6 業種別差異分析報告書の目的

〔1〕 タイムリー			〔2〕 明確な伝達			〔3〕 要約の付加			〔4〕 付加的な情報の提供		
業種	英国	日本	業種	英国	日本	業種	英国	日本	業種	英国	日本
(1)	1.8	1.5	(1)	2.2	1.5	(1)	2.8	2.0	(1)	3.0	3.0
(2)	1.6	1.9	(2)	1.6	2.1	(2)	2.6	2.4	(2)	1.9	2.9
(3)	*	2.0	(3)	*	1.0	(3)	*	3.0	(3)	*	5.0
(4)	2.5	2.0	(4)	2.0	2.7	(4)	2.3	3.3	(4)	2.3	3.0
(5)	1.1	1.0	(5)	1.9	1.0	(5)	2.8	1.5	(5)	2.0	2.5
(6)	1.5	1.3	(6)	2.1	1.6	(6)	2.7	2.4	(6)	2.6	2.9
(7)	2.3	2.2	(7)	2.3	1.8	(7)	2.7	2.5	(7)	2.3	2.8
(8)	1.2	1.3	(8)	1.3	1.3	(8)	2.3	3.0	(8)	3.2	4.0
(9)	1.0	*	(9)	1.0	*	(9)	2.0	*	(9)	4.0	*
(10)	1.0	1.1	(10)	1.0	1.3	(10)	1.7	1.6	(10)	1.5	3.0

(* 印はその業種に属する会社がないため)

- (1) 食品加工・水産・精糖・醸造
- (2) 一般化学・薬品・肥料・ゴム・石油・フィルム
- (3) 窯業・セメント・ガラス
- (4) 鉄鋼・非鉄金属・金属
- (5) 紙・パルプ・繊維
- (6) 電気機器・光学機械・自動車・各種測定器
- (7) 精密機械・産業機械
- (8) 造船・建設・ディーゼル機関・鉄道車輛
- (9) 出版
- (10) その他

(2) 原価低減方法

英国における原価低減方法は、目標管理の手法を採用している企業が52社(約51%)で最も多く、次いで品質管理の手法を採用している企業が34社(約33%)である。

これに対し、日本における原価低減方法は、VAまたはVEの手法を採用している企業が80社(約58%)、次いで品質管理の手法を採用して企業が77社(約56%)となっている。

英国の企業は、日本の企業に比べてVAやVEに対する関心が低い。さらに会計担当者、コストエンジニア、IEなど、それぞれ職能分野がはっきりしており、それぞれが専門職として独立し、コミュニケーションにかけている。したがって、原価計算や管理会計担当者は、他の部門や職能の人達と共同して原価管理を行うというよりも、かれら特有の物の考え方や指向に基づいて原価管理をしている。

表 26

問 26. 貴社では、原価低減を図るために、次のいずれの方法を採用しておりますか(複数回答可)。

- (1) 特別な方法を採用していない
- (2) VAまたはVEの手法を採用している
- (3) QCの手法を採用している
- (4) ORの手法を採用している
- (5) 目標管理(MBO)の手法を採用している
- (6) その他(具体的に記入して下さい)

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
	件数	割合	件数	割合	件数	割合	件数	割合
(1)	5	14.3%	19	28.4%	24	23.5%	15	10.9%
(2)	12	34.3	18	26.9	30	29.4	80	58.4
(3)	14	40.9	20	29.9	34	33.3	77	56.2
(4)	8	22.9	8	11.9	16	15.7	7	5.1
(5)	21	60.0	31	46.3	52	51.0	57	41.6
(6)	3	8.6	11	16.4	14	13.7	3	2.2
無 回 答	2	5.7	0	0	2	2.0	4	2.9
回 答 数	35		67		102		137	

表 26-1 業種別原価低減方法

英 国									日 本								
業種	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	n/a	件数	業種	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	n/a	件数
(1)	3	4	4	6	7	1	0	16	(1)	3	2	3	1	4	0	0	8
(2)	3	4	4	1	9	2	0	15	(2)	2	8	13	2	10	0	1	22
(3)	0	0	1	0	0	1	0	1	(3)	0	2	2	0	1	0	0	2
(4)	2	1	2	1	3	2	0	6	(4)	1	3	4	0	3	0	0	6
(5)	3	5	5	1	7	2	0	13	(5)	1	1	1	0	3	0	0	6
(6)	4	7	8	2	12	4	1	20	(6)	2	32	23	1	15	3	2	40
(7)	1	0	1	1	2	0	0	4	(7)	3	17	15	1	12	0	0	25
(8)	2	5	5	2	7	2	0	12	(8)	2	7	7	0	7	0	0	16
(9)	3	0	0	0	0	0	0	3	(9)	0	0	0	0	0	0	0	0
(10)	3	4	4	2	5	0	1	12	(10)	1	8	9	2	2	0	1	12
	24	30	34	16	52	14	2	102		15	80	77	7	57	3	4	137

(1) 食品加工・水産・精糖・醸造
(2) 一般化学・薬品・肥料・ゴム・石油・フレム
(3) 窯業・セメント・ガラス
(4) 鉄鋼・非鉄金属・金属
(5) 紙・パルプ・繊維
(6) 電気機器・光学機械・自動車・各種測定
(7) 器精密機械・産業機械
(8) 造船・建設・ディーゼル機関・鉄道車輛
(9) 出版
(10) その他

(2) 計画段階における新製品の原価見積担当者

英国では、計画段階における新製品の原価見積を生産技術またはIE担当者が行っているという企業が69社(約68%)で最も多い。次に原価計算または管理会計担当者と答えた企業が65社(約64%)である。

日本では、設計担当者がこの種の原価見積を行うと答えた企業が63社(約46%)と最も多い。次に原価計算または管理会計担当者が原価見積を行う企業が55社(約40%)である。

英国では、設計担当者は製品のデザインをすることが職務で、それ以外のことには余り関心を持たないし、持つ必要が無い風土が出来上がっているようである。勿論、昔は日本でもこうした気風が根強かった。しかし、最

近は多くの企業がデザインの段階からコストを作り込まないと、目標原価を達成することが出来ない。さらに価格競争で凌ぎを削っている企業では、デザイン段階でコストを作り込むのではもはや遅すぎると言われている。即ち、こうした企業がプライス・リーダーシップをとり市場で生き残るためには、製品のコンセプトを決める計画段階でコストを作り込まなければならない。

本問に対する両国の企業の回答は、こうした背景を明確に反映しているものと思われる。

表 27

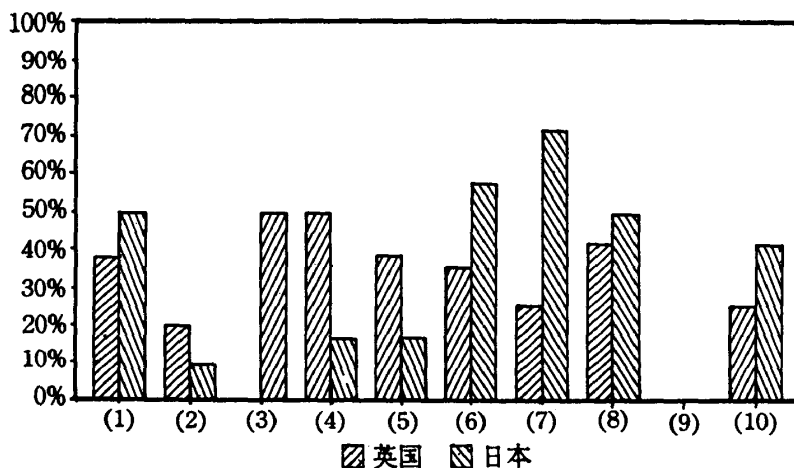
問 27. 貴社では、次のうち誰が主に計画段階における新製品の原価見積を行っておりますか。

(複数回答可)

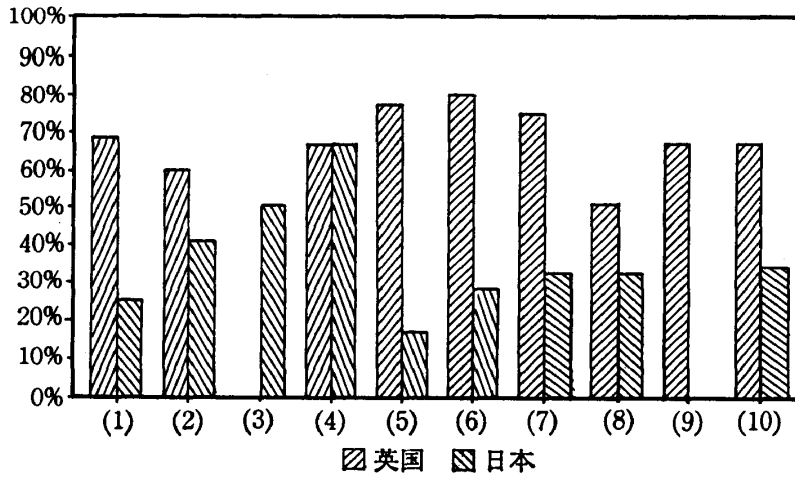
- (1) 設計担当者
- (2) 生産技術または I E 担当者
- (3) 資材または購買担当者
- (4) 原価計算または管理会計担当者
- (5) V E の担当者
- (6) Q C の担当者
- (7) その他 (具体的に記入して下さい)

項目	イングランド		スコットランド		英国合計		日本	
	数	割合	数	割合	数	割合	数	割合
(1)	14	40.0%	19	28.4%	33	32.4%	63	46.0%
(2)	26	74.3	43	64.2	69	67.6	45	32.8
(3)	20	57.1	33	49.3	53	52.0	16	11.7
(4)	23	65.7	42	62.7	65	63.7	55	40.1
(5)	5	14.3	7	10.4	12	11.8	6	4.4
(6)	3	8.6	12	17.9	15	14.7	1	0.7
(7)	7	20.0	20	29.9	27	26.5	10	7.3
無回答	5	14.3	8	11.9	13	12.7	3	2.2
回答数	35		67		102		137	

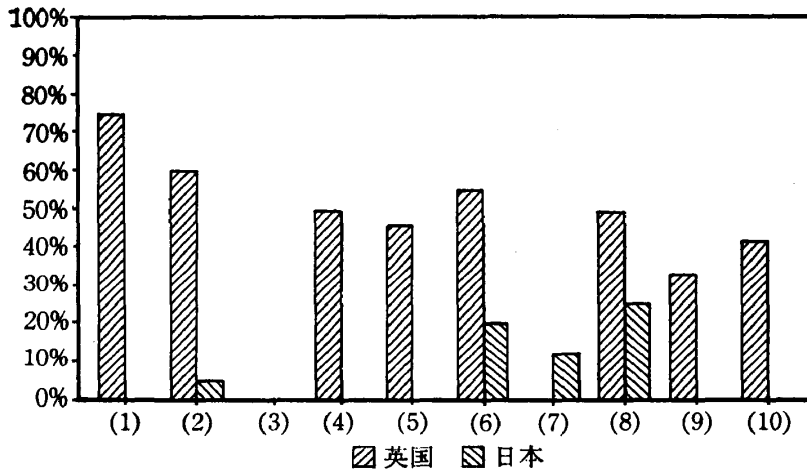
グラフ 27-1 計画段階の新製品の原価見積を設計担当者が行う



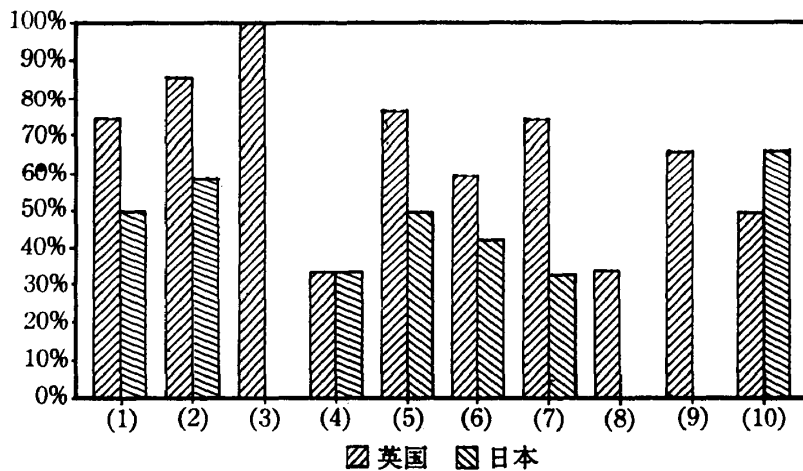
グラフ 27-2 計画段階の新製品の原価見積を生産技術者またはI E担当者が行う



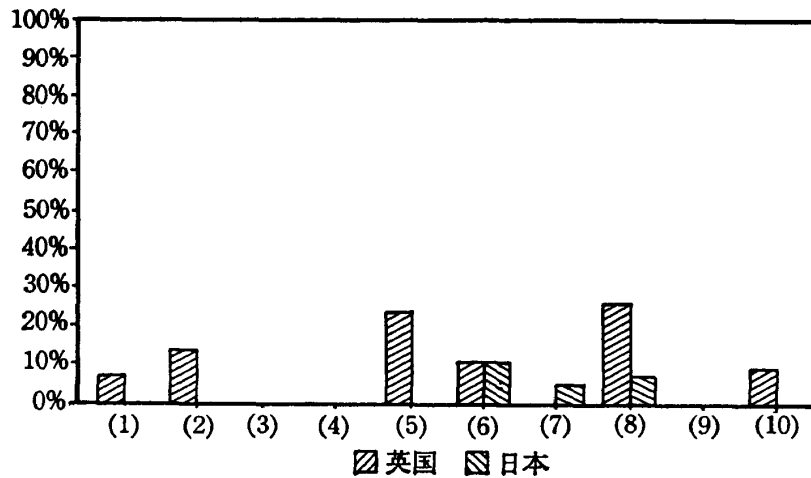
グラフ 27-3 計画段階の新製品の原価見積を資材または購買担当者が行う



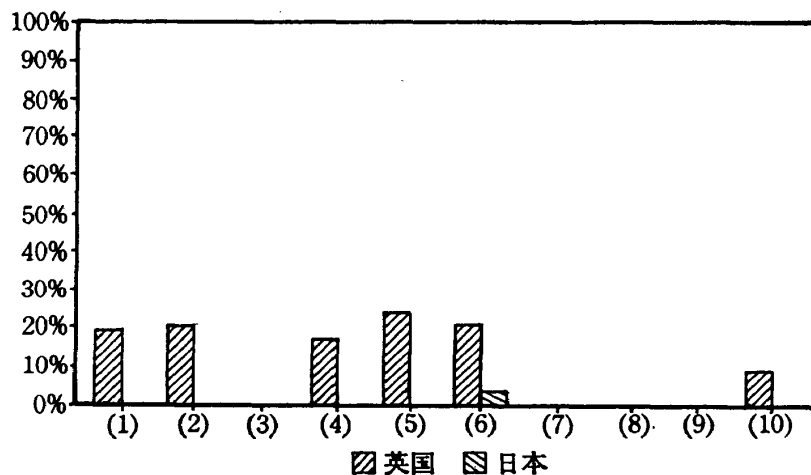
グラフ 27-4 計画段階の新製品の原価見積を原価計算または管理会計担当者が行う



グラフ 27-5 計画段階の新製品の原価見積をV Eの担当者が行う



グラフ 27-6 計画段階の新製品の原価見積をQ Cの担当者が行う



㉒ 原価目標の費目構成

新製品の計画段階でどのような費目を原価目標の算定に組み込んでいるかは大変興味をそそる問題である。英国では、62社の企業が製造原価のうちの直接費と回答している。次に58社の企業が製造原価と回答している。直接費で原価目標を設定する企業を英国の業種に見ると、一般化学・薬品・肥料・ゴム・石油・フィルムが12社で、電気機器・光学機械・自動車・各種測定器の業種が11社である。

日本企業は、圧倒的に製造原価を原価目標としている。これを業種別に見ると、電気機器・光学機械・自動車・各種測定器が34社で、精密機械・産業機械が21社である。

日本企業の方が原価目標により広範囲の費目を含めている。これは、おそらく日本企業の方が英国企業に比べてソフィスティケートされた原価計算システムを持っているからであろう。原価見積は、簡単なようであるが、現実には原価計算システムをはじめとする経営の総合力を要するものである。

表 28

問 28. 新製品の計画段階で、貴社では次のいずれの項目を原価目標（コスト・ターゲット）の計算に含めますか（複数回答可）。

- (1) 開発設計費
- (2) 製造原価のうち直接費
- (3) 製造原価
- (4) 保証コスト
- (5) アフター・サービスのコスト
- (6) 販売費
- (7) 物流費
- (8) 原価目標（コスト・ターゲット）を計算しない
- (9) その他（具体的に記入して下さい）

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
	件数	割合	件数	割合	件数	割合	件数	割合
(1)	10	28.6%	18	26.9%	28	27.5%	33	24.1%
(2)	22	62.9	40	59.7	62	60.8	21	15.3
(3)	21	60.0	37	55.2	58	56.9	113	82.5
(4)	8	22.9	8	11.9	16	15.7	10	7.3
(5)	10	28.6	6	9.0	16	15.7	11	8.0
(6)	16	45.7	20	29.9	36	35.3	35	25.5
(7)	18	51.4	28	41.8	46	45.1	32	23.4
(8)	4	11.4	6	9.0	10	9.8	5	3.6
(9)	0	0	3	4.5	3	2.9	4	2.9
無回答	3	8.6	8	11.9	11	10.8	8	5.8
回答数	35		67		102		137	

表 28-1 業種別原価目標の費目構成

業種	英 国									n/a	件数
	[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	[6]	[7]	[8]	[9]		
(1)	2	9	7	0	1	6	9	2	1	1	16
(2)	6	12	11	1	1	5	6	0	0	1	15
(3)	1	1	1	0	0	1	1	0	0	0	2
(4)	2	2	3	0	0	2	1	1	0	2	6
(5)	4	9	4	1	2	3	7	3	0	0	13
(6)	6	11	13	9	5	6	7	2	1	3	20
(7)	2	1	3	0	0	2	2	0	0	1	4
(8)	2	6	8	4	2	4	6	2	1	2	12
(9)	1	1	2	0	0	1	1	0	0	0	3
(10)	2	10	6	1	5	6	6	0	0	1	12
	28	62	58	16	16	36	46	10	3	11	102

日 本

業種	[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	[6]	[7]	[8]	[9]	n/a	件数
(1)	1	1	8	0	0	2	2	0	0	0	8
(2)	4	0	19	1	0	7	9	1	1	1	22
(3)	0	0	2	0	0	0	1	0	0	0	2
(4)	2	1	5	1	1	2	1	0	0	0	6
(5)	0	1	3	0	0	2	2	1	0	1	6
(6)	15	10	34	4	6	10	10	3	2	1	40
(7)	4	3	21	0	1	4	3	0	0	1	25
(8)	4	3	10	2	1	5	1	0	1	3	16
(9)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(10)	3	2	11	2	2	3	3	0	0	1	12
	33	21	113	10	11	35	32	5	4	8	137

- (1) 食品加工・水産・精糖・醸造
(2) 一般化学・薬品・肥料・ゴム・石油・フィルム
(3) 窯業・セメント・ガラス
(4) 鉄鋼・非鉄金属・金属
(5) 紙・パルプ・繊維
(6) 電気機器・光学機械・自動車・各種測定器
(7) 精密機械・産業機械
(8) 造船・建機・ディーゼル機関・鉄道車輛
(9) 出版
(10) その他

(3) 原価目標の設定方法

本問は、導入期と成長期または成熟期の二つの状況における製品の原価目標の設定方法について尋ねたものである。英国は、いずれの場合も、新技術の採用可能生を加味し、競合製品や類似製品を参考にユニットごとの原価目標を見積り、さらに既存の技術を基礎にこれらの見積原価を積み上げる方法をとる企業が、それぞれ39社、31社と多い。

日本は、導入期にある製品の原価目標の設定では、新技術の採用可能性を余り考えず、むしろ競合製品や類似製品を参考にユニットごとの原価目標を見積り、さらに既存の技術を基礎にこれらの見積原価を積み上げる方法を60社が採っている。一方、成長期または成熟期にある製品の場合、販売価格から販売費と希望利益を差し引いた残りを原価目標とする方法を採用している。

英国企業の回答は、非常にアイデアリスティックで余りにも常識的である。これに対して、日本企業の回答は、かなり現実的で、特に成長期または成熟期にある製品の原価目標の設定は現実味をおびている。おそらく成長期または成熟期にある製品は、競合製品もたくさんあり、まず市場に価格ありきという状況であろう。したがって、販売価格から販売費と希望利益を差し引いた残りの部分を原価目標と考えるのは現実的と言えよう。

表 29

問 29. 開発される主力製品の原価目標について、新製品企画書に盛り込む原価目標は次のいずれの方法で設定されますか。該当欄に○印を付けて下さい。

(A) 導入期にある製品の原価目標の設定、(B) 成長期または成熟期にある製品の原価目標の設定とに分けて、ご回答下さい。

- | | | |
|-------------------|-----|-----|
| | (A) | (B) |
| (1) 原価目標を設定しない | () | () |
| (2) 売価－(販売費＋希望利益) | () | () |

- | | | |
|---|-----|-----|
| (3) 競合製品や類似製品を参考にユニットごとの原価目標を見積り、さらに既存の技術を基礎にこれらの見積原価を積み上げていく方法 | () | () |
| (4) 新技術の採用可能性を加味し、(3)同様に積み上げていく方法 | () | () |
| (5) その他 (具体的に記入して下さい) | | |
| (A)の場合..... | | |
| (B)の場合..... | | |

表 29-1

(A) 導入期にある製品の原価目標の設定

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
	1	2.9%	7	10.4%	8	7.8%	7	5.1%
(1)	7	20.0	13	19.4	20	19.6	46	33.6
(2)	6	17.1	15	22.4	21	20.6	60	43.8
(3)	17	48.6	22	32.8	39	38.2	33	24.1
(4)	6	17.1	7	10.4	13	12.7	3	2.2
(5)	6	17.1	11	16.4	17	16.7	16	11.7
無 回 答	6	17.1	11	16.4	17	16.7	16	11.7
回 答 数	35		67		102		137	

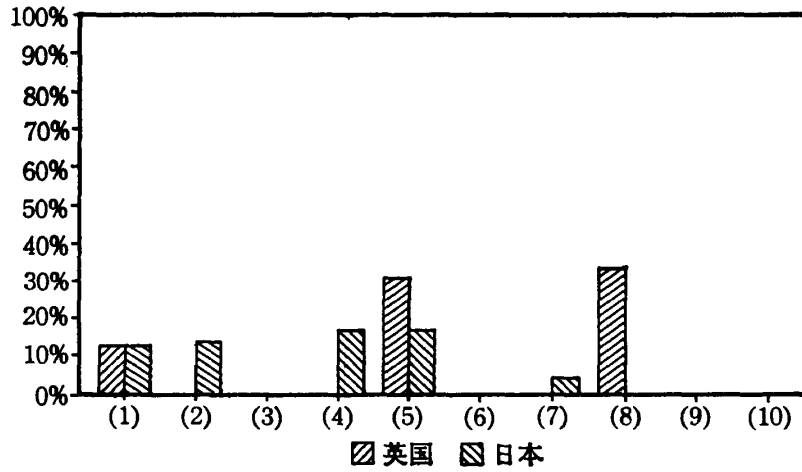
表 29-2

(B) 成長期または成熟期にある製品の原価目標の設定

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
	2	5.7%	8	11.9%	10	9.8%	7	5.1%
(1)	8	22.9	12	17.9	20	19.6	53	38.7
(2)	6	17.1	11	16.4	17	16.7	48	35.0
(3)	13	37.1	18	26.9	31	30.4	27	19.7
(4)	6	17.1	7	10.4	13	12.7	4	2.9
(5)	7	20.0	16	23.9	23	22.5	21	15.3
無 回 答	7	20.0	16	23.9	23	22.5	21	15.3
回 答 数	35		67		102		137	

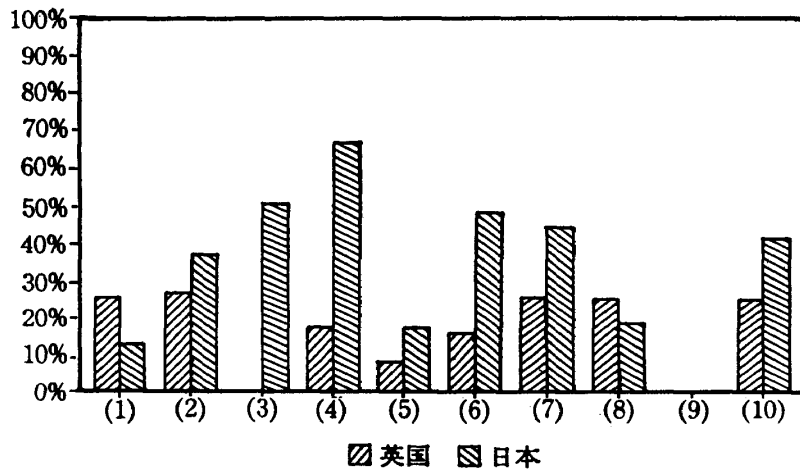
グラフ 29-1

(A) 製品企画書の原価目標を設定しない



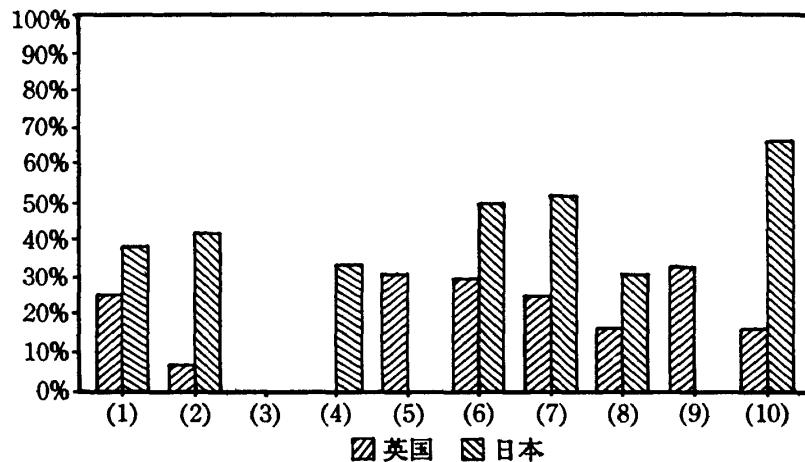
グラフ 29-2

(A) 製品企画書の原価目標を 売価 - (販売費 + 希望利益) とする



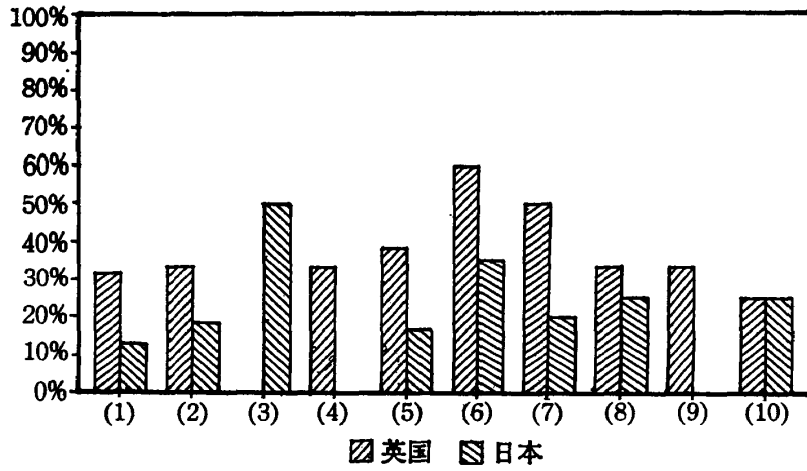
グラフ 29-3

(A) 製品企画書の原価目標を同種製品および既存の技術を基礎にする



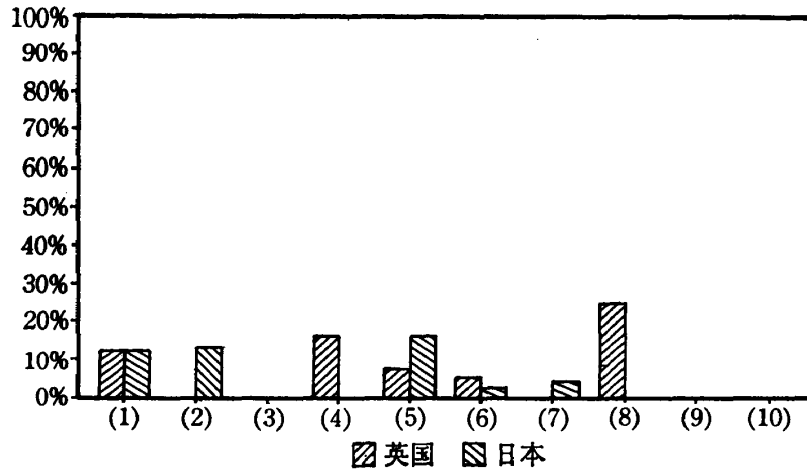
グラフ 29-4

(A) 製品企画書の原価目標を新技術の採用可能性を加味し設定する



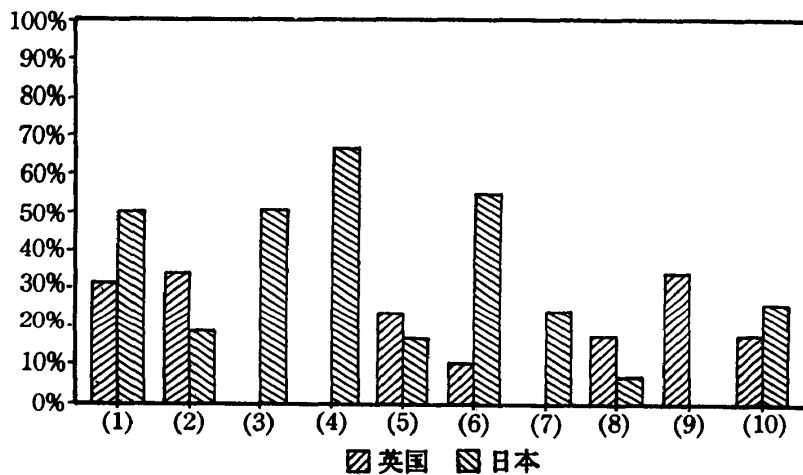
グラフ 29-5

(B) 製品企画書の原価目標を設定しない



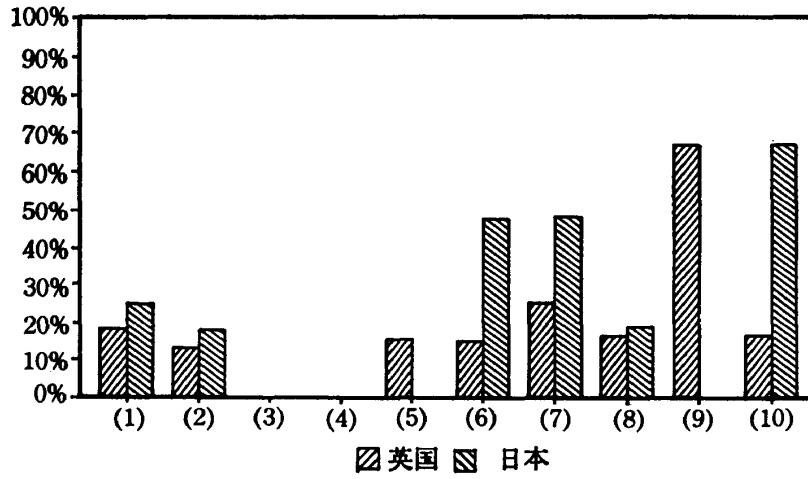
グラフ 29-6

(B) 製品企画書の原価目標を 売価 - (販売費 + 希望利益) とする



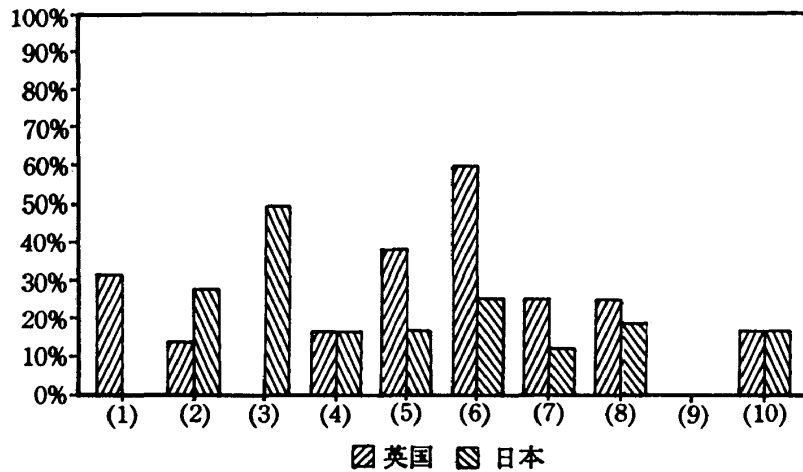
グラフ 29-7

(B) 製品企画書の原価目標を同種製品および既存の技術を基礎にする



グラフ 29-8

(B) 製品企画書の原価目標を新技術の採用可能性を加味し設定する



(次回に続く)

[よしかわ たけお 横浜国立大学経営学部教授]