

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（４）

吉 川 武 男

（24）原価目標の細分割り付け方法

本問は、開発する製品を機能分析し、機能ごとに原価目標を見積もり、見積もった原価をどのように各機能または各機能分野別に配分するかを尋ねたものである。

英国は、開発する製品を機能分析し、機能ごとに原価目標を見積もる企業が102社のうち24社で、非常に少ない。これに対し、日本は、137社のうち65社が機能ごとに原価目標を見積もっている。このように、英国企業はこの分野に関する限り我が国の企業に比べて、かなり遅れをとっていることがわかる。

英国企業の原価目標の細分割り付け方法は、ユーザー・サイドに立って、各機能または各機能分野の重要性を評価し、この重要度に応じて原価目標を細分割り付けしている。これに対し、我が国では、ユーザーとメーカー・サイドに立って各機能分野の重要性を評価し、この重要度に応じて原価目標を細分割り付けしている企業が23社（約35%）で最も多い。次に、競合製品や類似製品の各機能または各機能分野の原価比率を予測し、この比率に応じて原価目標を細分割り付けしている企業が20社（約31%）である。

表 30

問 30. 貴社では、開発される製品の機能ごとに原価目標を見積りますか。
(1) はい (2) いいえ
「はい」と答えた会社では、製品の原価目標をどのように機能または機能分野ごとに細分割り付けをしておりますか。
(1) ユーザー・サイドに立って、各機能または機能分野の重要性を評価し、この重要度に基づき割付る
(2) メーカー・サイドに立って、各機能または機能分野の重要性を評価し、この重要度に基づき割付る
(3) (1)と(2)を併用する
(4) 競合製品や類似製品の各機能または機能分野の原価比率を予測し、この比率に基づき割付る
(5) 政策的に割付る
(6) ケース・バイ・ケースで、確定した割付方法をもたない
(7) その他（具体的に記入して下さい）

表 30-1 原価目標の見積りの有無

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
(1)	5	14.3%	18	26.9%	23	22.5%	65	47.4%
(2)	26	74.3	39	58.2	65	63.7	57	41.6
無 回 答	4	11.4	10	14.9	14	13.7	15	10.9
合 計	35	100.0	67	100.0	102	100.0	137	100.0

表 30-2 原価目標の割付方法

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
(1)	3	60.0%	4	22.2%	7	30.4%	8	12.3%
(2)	0	0	0	0	0	0	5	7.7
(3)	0	0	1	5.6	1	4.3	23	35.3
(4)	0	0	1	5.6	1	4.3	20	30.7
(5)	0	0	3	16.7	3	13.0	4	6.2
(6)	0	0	2	11.1	2	8.7	12	18.4
(7)	2	40.0	7	38.9	9	39.1	1	1.5
無 回 答	0	0	0	0	0	0	1	1.5
合 計	5	100.0	18	100.0	23	100.0	* 65	

* 複数回答

(25) 原価目標不達成時の対策

あらかじめ設定あるいは見積もった原価目標を各企業が達成できないとき、どのような対策をこうじるかは大変興味のとくところである。

英国は、その他の項目は別として、原価目標を修正・変更する企業が14社（約14%）で最も多く、次に開発設計を延期する企業が13社（約13%）と成っている。

日本の企業は、後段階の努力によって達成することを期待している（66社、約48%）、原価目標を修正・変更する企業は49社（約36%）であるが、開発設計を延期したり中止する企業は比較的少ない。

表 31

問 31. 貴社では、原価目標の達成が不可能な場合、次のいずれの対策をとりますか（複数回答可）。

- (1) 後の段階での努力によって達成することを期待する
- (2) 止むを得ず先へ進む
- (3) 原価目標を修正・変更する
- (4) 原価目標を達成するために機能レベルを引き下げる
- (5) 開発設計を延期する
- (6) 開発設計を中止する
- (7) その他（具体的に記入して下さい）

表 31-1 原価目標不達成時の対策

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
(1)	6	17.1%	5	7.5%	11	10.8%	66	48.2%
(2)	2	5.7	5	7.5	7	6.9	9	6.6
(3)	3	8.6	11	16.4	14	13.7	49	35.8
(4)	3	8.6	6	9.0	9	8.8	15	10.9
(5)	6	17.1	7	10.4	13	12.7	8	5.8
(6)	7	20.0	4	6.0	11	10.8	5	3.6

(7)	13	37.1	23	34.3	36	35.3	6	4.4
無回答	5	14.3	17	25.4	22	21.6	17	12.4
回答数	35		67		102		137	

表 31-2 業種別原価目標不達成時の対策

	英 国								日 本								
	[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	[6]	[7]	n/a	[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	[6]	[7]	n/a	
(1)	2	0	1	2	3	2	7	4 / 16	(1)	2	0	3	1	0	0	0	2 / 8
(2)	3	0	2	0	2	2	4	3 / 15	(2)	8	0	7	2	2	1	2	2 / 22
(3)	0	0	0	0	0	0	1	0 / 1	(3)	1	0	0	1	0	1	0	0 / 2
(4)	0	1	1	0	0	1	1	2 / 6	(4)	2	1	3	1	0	0	0	0 / 6
(5)	1	0	3	3	2	1	6	2 / 13	(5)	2	1	0	1	0	0	0	4 / 6
(6)	1	2	4	1	1	0	7	5 / 20	(6)	25	5	16	6	3	3	1	3 / 40
(7)	0	1	1	1	0	2	1	1 / 4	(7)	15	0	6	2	0	0	2	2 / 25
(8)	4	2	1	1	0	0	5	2 / 12	(8)	6	0	8	1	2	0	0	4 / 16
(9)	0	1	1	0	1	1	1	0 / 3	(9)	0	0	0	0	0	0	0	0 / 0
(10)	0	0	0	1	4	2	3	3 / 12	(10)	5	2	6	0	1	0	1	0 / 12
	11	7	14	9	13	11	36	22 / 102		66	9	49	15	8	5	6	17 / 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

(26) 原価目標を見積もる段階

本問は、生産段階に至るまでを計画段階、基本設計段階、詳細設計段階および生産準備段階に分け、主力製品とその他の製品の原価目標がどこの段階で見積もられるかを尋ねたものである。

主力製品については、英国の43社（約42%）が計画段階で、31社（約30%）が詳細設計段階で原価目標を見積もっている。日本企業は、62社（約45%）が計画段階で、52社（45%）が基本設計段階で原価目標を見積もっている。このように日本企業のほうが比較的早い時点で主要製品の原価目標を見積もり原価管理に役立てたいとしている。

その他の製品については、英国の40社（約39%）が計画段階で、25社（約25%）が生産準備段階で原価目標を見積もっている。日本企業は、それぞれ52社（38%）が計画段階と基本設計段階で原価目標を見積もっている。このように、その他の製品についても、日本企業のほうが比較的早い時点で原価目標を見積もり、原価管理対策に備えていることが分かる。

表 32

問 32. 貴社では、主力製品(A)とその他の製品(B)を開発するとき、次のどの段階で原価目標を見積もりますか（複数回答可）	
(1)	計画段階
(2)	基本設計段階
(3)	詳細設計段階
(4)	生産準備段階
(5)	その他（具体的に記入して下さい）
	(A)の場合.....
	(B)の場合.....

(A) 主力製品

表 32-1

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
(1)	20	57.1%	23	34.3%	43	42.2%	62	45.3%
(2)	12	34.3	17	25.4	29	28.4	52	38.0
(3)	12	34.3	19	28.4	31	30.4	33	24.1
(4)	8	22.9	22	32.8	30	29.4	17	12.4
(5)	0	0	4	6.0	4	3.9	0	0
無 回 答	4	11.4	11	16.4	15	14.7	18	13.1
回 答 数	35		67		102		137	

(B) その他の製品

表 32-2

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
(1)	19	54.3%	21	31.3%	40	39.2%	52	38.0%
(2)	10	18.5	14	20.9	24	23.5	52	38.0
(3)	9	28.6	13	19.4	22	21.6	34	24.8
(4)	7	20.0	18	26.9	25	24.5	17	12.4
(5)	0	0	3	4.5	3	2.9	0	0
無 回 答	9	25.7	18	26.9	27	26.5	19	13.9
回 答 数	35		67		102		137	

表 32-3 業種別原価目標の目積段階

英 国													
	A						B						
	[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	n/a	[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	n/a	
(1)	10	4	4	6	1	1	9	4	4	4	1	4	/ 16
(2)	9	4	3	4	0	2	8	6	2	4	0	2	/ 15
(3)	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	/ 1
(4)	1	2	2	1	0	2	1	1	1	1	0	3	/ 6
(5)	5	4	5	2	1	0	5	2	2	2	1	3	/ 13
(6)	10	6	5	7	0	4	10	5	3	6	0	4	/ 20
(7)	2	0	1	2	1	1	2	0	0	1	1	1	/ 4
(8)	1	3	5	3	1	3	0	1	5	3	0	5	/ 12
(9)	2	0	1	0	0	0	2	0	1	0	0	0	/ 3
(10)	3	6	5	4	0	2	3	5	4	4	0	4	/ 12
	43	29	31	30	4	15	40	24	22	25	3	27	/102

日 本													
	A						B						
	[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	n/a	[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	n/a	
(1)	3	2	1	1	0	1	3	2	1	1	0	1	/ 8
(2)	13	6	5	4	0	3	13	7	4	3	0	3	/ 22
(3)	2	1	1	1	0	0	2	1	1	1	0	0	/ 2
(4)	5	0	1	0	0	0	4	1	1	0	0	0	/ 6
(5)	1	1	0	0	0	4	1	1	0	0	0	4	/ 6
(6)	21	22	11	6	0	3	17	19	11	8	0	3	/ 40
(7)	6	11	6	3	0	2	5	10	8	3	0	2	/ 25
(8)	3	4	4	1	0	4	1	6	4	0	0	5	/ 16
(9)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	/ 0
(10)	8	5	4	1	0	1	6	5	4	1	0	1	/ 12
	62	52	33	17	0	18	52	52	34	17	0	19	/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

(27) 計画段階における主力製品の原価目標の精度

計画段階における主力製品の原価目標の精度は、英国では、3%以下と答えた企業が7社(約7%)、5%以下と答えた企業が累積で30社(約29%)、10%以下と答えた企業が累積で74社(約70%)である。日本企業は3%以下と答えた企業が16社(約12%)、5%以下と答えた企業が累積で37社(約27%)、10%以下と答えた企業が累積で84社(約61%)である。

こうした結果から、3%以下を基準にすると、日本のほうが英国の企業よりも精度が高いといえる。しかし、10%以下を基準にすると、英国の企業のほうが遙かに精度が高い。

表 33

問 33. 貴社では、計画段階における主力製品の原価目標と実際原価を比較したとき、その誤差は次のいずれに該当しますか。

- (1) 3%以下 (2) 5%以下 (3) 10%以下 (4) 15%以下
 (5) 20%未満 (6) 20%以上 (7) その他

表 33-1 原価目標の精度

項目	イングランド		スコットランド		英国合計		日本	
(1)	2	5.7%	5	7.5%	7	6.9%	16	11.7%
(2)	9	25.7	14	20.9	23	22.5	21	15.3
(3)	14	40.0	30	44.8	44	43.1	47	34.3
(4)	4	11.4	2	3.0	6	5.9	6	4.4
(5)	0	0	1	1.5	1	1.0	8	5.8
(6)	0	0	0	0	0	0	2	1.5
(7)	0	0	1	1.5	1	1.0	0	0
無回答	6	17.1	14	20.9	20	19.6	37	27.0
合計	35	100.0	67	100.0	102	100.0	137	100.0

表 33-2 業種別原価目標の精度

英 国									日 本								
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	n/a		(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	n/a
(1)	2	3	7	2	0	0	0	2 / 16	(1)	2	2	2	0	0	0	0	2 / 8
(2)	0	2	11	0	0	0	0	2 / 15	(2)	2	4	9	1	2	0	0	4 / 22
(3)	0	0	1	0	0	0	0	0 / 1	(3)	0	0	0	0	1	0	0	1 / 2
(4)	1	0	3	1	0	0	0	1 / 6	(4)	0	0	3	0	0	0	0	3 / 6
(5)	0	5	6	0	0	0	1	1 / 13	(5)	1	1	0	0	0	0	0	4 / 6
(6)	1	4	5	2	1	0	0	7 / 20	(6)	4	4	16	3	2	1	0	10 / 40
(7)	0	2	1	0	0	0	0	1 / 4	(7)	3	3	12	1	1	0	0	5 / 25
(8)	1	2	5	1	0	0	0	3 / 12	(8)	2	3	3	0	1	1	0	6 / 16
(9)	1	1	1	0	0	0	0	0 / 3	(9)	0	0	0	0	0	0	0	0 / 0
(10)	1	4	4	0	0	0	0	3 / 12	(10)	2	4	2	1	1	0	0	2 / 12
	7	23	44	6	1	0	1	20 / 102		16	21	47	6	8	2	0	37 / 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

(28) 変動(直接)原価計算システムの採用状況

変動原価計算システムは、利益計画の立案のみならず原価管理や予算統制目的からも広く一般に利用可能なシステムである。英国では、52社(約51%)の企業が変動原価計算システムを採用している。これに対し、日本の企業は42社(約31%)の企業が採用しているだけである。

筆者が1979年に同様の実態調査を実施したときは、日本企業の100社(約67%)が何等かの形で変動原価計算システムを採用していた(経営実務, 1979年5月号)。また1982年に津曲教授が担当指導した日本生産性本部経営アカデミーの実態調査によっても、変動原価計算システムを採用している企業が104社(58.8%)、採用検討中の20社を合わせると、124社(70.1%)になっていた(津曲著, 原価計算論講義, 中央経済社, 昭和60年, 339ページ)。このように、変動原価計算システムの採用状況には過去10年間にかなりの変化がみられる。

変動原価計算システムの採用状況を業種別にみると、英国では一般化学・薬品・肥料・ゴム・石油・フィルムが11社と一番多く、次いで造船・建設・ディーゼル機関・鉄道車輛が8社である。我が国では、電気機器・光学機械・自動車・各種測定器が12社で一番多く、次いで一般化学・薬品・肥料・ゴム・石油・フィルムが8社である。

表 34

問 34. 貴社では、変動(直接)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	
	社数	割合	社数	割合	社数	割合	社数	割合
(1)	20	57.1%	32	47.8%	52	51.0%	42	30.7%
(2)	13	37.1	35	52.2	48	47.1	94	68.6
無回答	2	5.7	0	0	2	2.0	1	0.7
合計	35	100.0	67	100.0	102	100.0	137	100.0

表 34-1 業種別変動原価計算の採用状況

	英 国			日 本		
	Y	N	n/a	Y	N	n/a
(1)	7	9	0	2	6	0
(2)	11	4	0	8	14	0
(3)	1	0	0	2	0	0
(4)	3	2	1	2	4	0
(5)	7	6	0	1	5	0
(6)	7	13	0	12	28	0
(7)	0	4	0	4	20	1
(8)	8	4	0	7	9	0
(9)	2	1	0	0	0	0
(10)	6	5	1	4	8	0
	52	48	2	43	94	1

- (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

(29) 変動原価計算システムの採用状態

変動原価計算システムの採用状態は、英国の場合、会計の制度内で全般的に実施している場合と部分的に実施している場合とが多く、いずれも14社（約27%）である。これに対し、我が国では会計の制度内で全般的に実施している企業が多く、15社（約36%）である。次に、特殊原価調査目的で必要に応じて変動原価計算システムを採用している企業が10社（約24%）である。

表 35

問 35. 貴社における変動（直接）原価計算の採用状態は次のいずれでしょうか。	
(1)	会計制度内で全般的に実施している
(2)	会計制度内で部分的に実施している
(3)	会計制度外で全般的に実施している
(4)	特殊原価調査の目的で、必要に応じてその都度実施している
(5)	目下、採用するかどうか研究中である
(6)	今後も採用する予定は全くない
(7)	その他（具体的に記入して下さい）

表 35-1 変動原価計算システムの採用状態

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
	社数	割合	社数	割合	社数	割合	社数	割合
(1)	7	35.0%	7	21.9%	14	26.9%	15	35.7%
(2)	5	25.0	9	28.1	14	26.9	8	19.0
(3)	1	5.0	9	28.1	10	19.2	8	19.0
(4)	6	30.0	5	15.7	11	21.2	10	23.8
(5)	0	0	0	0	0	0	0	0
(6)	1	5.0	0	0	1	1.9	0	0
(7)	0	0	1	3.1	1	1.9	1	2.4
無 回 答	0	0	1	3.1	1	1.9	0	0
合 計	20	100.0	32	100.0	32	100.0	42	100.0

(30) 変動原価計算システムの採用目的

英国の企業では、変動原価計算システムの採用に価格政策目的を最も重要なポイント（評価平均点 2.0）としている。第二は、利益計画の立案を容易にする目的（評価平均点 2.7）である。

我が国では、多くの企業が利益計画の立案を容易にする目的を最重点目的とし（評価平均点 1.6）、予算統制の強化目的を二番目の目的としている（評価平均点 2.1）。

表 36

問 36. 貴社では、次の変動（直接）原価計算目的に対して、どのようなウエ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エイト付をしてください。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。	
(1)	利益計画の立案を容易にする目的
(2)	損益分岐点分析目的
(3)	費用便益分析目的

- (4) 価格政策目的
- (5) 予算統制の強化目的
- (6) 原価低減目的
- (7) 決算事務促進目的
- (8) 投資計画検討目的

表 36-1 総合評価

項目	イングランド		スコットランド		英国合計		日 本	
	得点	評価平均/19	得点	評価平均/32	得点	評価平均/51	得点	評価平均/42
(1)	53	2.8	85	2.7	138	2.7	69	1.6
(2)	61	3.2	100	3.1	161	3.2	105	2.5
(3)	60	3.2	125	3.9	185	3.6	135	3.2
(4)	47	2.5	54	1.7	101	2.0	116	2.8
(5)	58	3.1	93	2.9	151	3.0	87	2.1
(6)	70	3.7	112	3.5	182	3.6	97	2.3
(7)	84	4.4	136	4.3	220	4.3	167	4.0
(8)	57	3.0	85	2.7	142	2.8	159	3.9

表 36-2 業種別変動原価計算システムの採用目的

〔1〕 利益計画立案			〔2〕 損益分岐点			〔3〕 費用便益分析			〔4〕 価格政策		
	英国	日本		英国	日本		英国	日本		英国	日本
(1)	1.6	1.0	(1)	2.3	2.5	(1)	3.7	2.5	(1)	1.6	2.5
(2)	1.5	1.4	(2)	3.6	2.9	(2)	3.7	3.3	(2)	1.5	2.9
(3)	1.0	1.5	(3)	5.0	3.0	(3)	5.0	3.0	(3)	5.0	4.0
(4)	4.0	1.5	(4)	2.0	1.5	(4)	5.0	3.0	(4)	1.0	3.0
(5)	3.6	2.0	(5)	2.7	2.0	(5)	4.6	1.0	(5)	2.0	4.0
(6)	3.0	2.2	(6)	3.8	2.7	(6)	4.0	3.4	(6)	2.3	2.8
(7)	*	1.5	(7)	*	3.5	(7)	*	3.8	(7)	*	2.3
(8)	2.6	1.7	(8)	3.0	2.1	(8)	2.4	3.3	(8)	2.5	3.0
(9)	5.0	*	(9)	5.0	*	(9)	5.0	*	(9)	2.0	*
(10)	3.8	1.0	(10)	3.0	1.3	(10)	2.2	3.0	(10)	2.2	1.8

〔5〕 予算統制の強化			〔6〕 原価低減			〔7〕 決算事務促進			〔8〕 投資計画検討		
	英国	日本		英国	日本		英国	日本		英国	日本
(1)	1.6	1.0	(1)	4.0	2.0	(1)	3.9	1.5	(1)	3.0	2.5
(2)	2.8	2.1	(2)	2.7	2.5	(2)	4.0	3.8	(2)	3.5	2.3
(3)	4.0	1.0	(3)	5.0	1.0	(3)	2.0	4.0	(3)	3.0	4.0
(4)	4.3	4.0	(4)	3.0	3.0	(4)	5.0	5.0	(4)	4.0	3.5
(5)	3.1	1.0	(5)	4.3	1.0	(5)	4.4	5.0	(5)	2.7	2.0
(6)	4.3	2.5	(6)	4.5	2.9	(6)	4.5	4.3	(6)	3.8	3.9
(7)	*	1.8	(7)	*	2.0	(7)	*	5.5	(7)	*	5.0
(8)	2.9	1.4	(8)	3.6	1.6	(8)	4.9	3.1	(8)	3.3	4.6
(9)	3.0	*	(9)	3.5	*	(9)	5.0	*	(9)	3.0	*
(10)	2.5	2.5	(10)	2.8	2.5	(10)	4.2	5.0	(10)	2.2	5.0

- (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

(31) 固定費の調整

変動原価計算システムを採用すると、期末に固定費をどのように調整するかが興味の対象となる。英国では期末調整を行わず、原価外として固定費を処理する企業が最も多く17社(約33%)である。これに対し、我が国では期末に棚卸勘定と損益勘定を調整する企業が最も多く、14社(約33%)である。また両国に共通して多いのは、毎月変動原価計算と全部原価計算の二本立てで原価計算を実施している企業である(約29%)。

表 37

問 37. 貴社では、変動(直接)原価計算実施の過程で、期末における固定費の調整方法は、次のいずれによっておりますか。

- (1) 期末に棚卸勘定と損益勘定の調整計算を行う
- (2) 月次は変動(直接)原価計算を、期末に全部原価計算によって計算しなおす
- (3) 毎月、変動(直接)原価計算と全部原価計算の二本立てで行う
- (4) 期末調整を行わず、原価外として固定費を処理する
- (5) その他(具体的に記入して下さい)

表 37-1 固定費の期末調整

項 目	イングランド		スコットランド		英 国 合 計		日 本	
(1)	6	30.0%	6	18.8%	12	23.1%	14	33.3%
(2)	0	0	2	6.3	2	3.8	3	7.1
(3)	6	30.0	9	28.1	15	28.8	12	28.6
(4)	6	30.0	11	34.4	17	32.7	1	2.4
(5)	0	0	2	6.3	2	3.8	6	14.3
無 回 答	2	10.0	2	6.3	4	7.7	6	14.3
合 計	20	100.0	32	100.0	52	100.0	42	100.0

(32) 変動原価計算の実施上の問題点

両国とも変動原価計算の実施で特に問題はないと回答した企業は、英国では14社(約27%)、我が国では12社(約29%)と、かなり多い。しかし、両国に共通する問題点は、固定費と変動費をどのように分解するかという問題である。第二番目の問題点は、変動原価計算システムに関する専門的知識や理解の不足が目につく。この点が10年前に比較して変動原価計算システムが衰退している原因かも知れない。

表 38

問 38. 貴社では、変動（直接）原価計算の実施過程において、何か問題がございますか(複数回答可).

- (1) 特に問題はない
- (2) 固定費と変動費の分解問題
- (3) 税務上の調整計算の問題
- (4) 棚卸資産評価の問題
- (5) 自社製品と外製品または購入品との価格差の問題
- (6) 営業部門における販売方針との問題
- (7) 変動（直接）原価計算に関する専門的知識・内容の把握・徹底・理解不足の問題
- (8) その他（具体的に記入して下さい）.....

表 38-1 変動原価計算システム実施上の問題点

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)	6	30.0%	8	25.0%	14	26.9%	12	28.6%
(2)	14	70.0	16	50.0	30	57.7	15	35.7
(3)	0	0	1	3.1	1	1.9	2	4.8
(4)	3	15.0	4	12.5	7	13.5	4	9.5
(5)	4	20.0	3	9.4	7	13.5	4	9.5
(6)	3	15.0	5	15.6	8	15.4	3	7.1
(7)	5	25.0	9	28.1	14	26.9	8	19.0
(8)	1	5.0	2	6.3	3	5.8	0	0
無 回 答	0	0	2	6.3	2	3.8	1	2.4
回 答 数	20		32		52		42	

(33) 予算編成

英国の企業で予算を編成してない企業はない。また損益予算の100%に始まり資本支出予算の96%に至るまで、あらゆる予算が英国の企業では編成されている。しかも、その編成、執行および統制の方法は教科書どおりである。これに対し、我が国では、予算を編成していない企業も2社ほどある。またかなり重要と思われる貸借対照表予算や現金予算についても、それぞれ43%と45%というように、比較的すくない。

表 39

問 39. 貴社では、次のいずれの予算を作成しておりますか（複数回答可）.

- (1) 予算を作成していない
- (2) 予定損益計算書
- (3) 予定貸借対照表
- (4) 売上高予算
- (5) 製造高予算
- (6) 直接労務費予算
- (7) 直接材料費予算
- (8) 製造間接費予算
- (9) 現金予算
- (10) 資本支出予算
- (11) 変動予算
- (12) 固定予算
- (13) その他（具体的に記入して下さい）.....

表 39-1 予算編成状況

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 %	2	1.5%
(2)	35	100.0	67	100.0	102	100.0	115	83.9
(3)	33	94.3	63	94.0	96	94.1	59	43.1
(4)	31	88.6	65	97.0	96	94.1	121	88.3
(5)	27	77.1	56	83.6	83	81.4	107	78.1
(6)	29	82.9	62	92.5	91	89.2	103	75.2
(7)	26	74.3	58	86.6	84	82.4	100	73.0
(8)	31	88.6	63	94.0	94	92.2	112	81.8
(9)	32	91.4	62	92.5	94	92.2	62	45.3
(10)	35	100.0	63	94.0	98	96.1	77	56.2
(11)	7	20.0	14	20.9	21	20.6	46	33.6
(12)	22	62.9	28	41.8	50	49.0	57	41.6
(13)	3	8.6	2	3.0	5	4.9	8	5.8
回 答 数	35		67		102		137	

表 39-2 業種別予算編成の状況

英 国															
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	n/a	
(1)	0	16	16	15	13	15	15	16	15	15	4	8	0	0	/ 16
(2)	0	15	11	13	11	13	12	12	13	13	5	7	0	0	/ 15
(3)	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	0	0	/ 1
(4)	0	6	6	5	5	5	5	5	6	6	0	2	0	0	/ 6
(5)	0	13	13	13	12	12	11	12	13	13	2	6	1	0	/ 13
(6)	0	20	19	19	17	19	19	20	17	20	4	9	1	0	/ 20
(7)	0	4	4	4	2	1	0	2	3	4	1	2	0	0	/ 4
(8)	0	12	12	12	11	12	11	12	12	11	4	5	1	0	/ 12
(9)	0	3	3	3	2	2	1	3	3	3	0	2	0	0	/ 3
(10)	0	12	11	11	9	11	9	11	11	12	1	9	2	0	/ 12
	0	102	96	96	83	91	84	94	94	98	21	50	5	0	/ 102

日 本															
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	n/a	
(1)	0	7	3	7	5	5	5	5	5	5	3	5	0	1	/ 8
(2)	0	19	9	21	20	16	16	18	12	14	10	9	1	0	/ 22
(3)	0	2	1	2	2	2	2	2	2	2	1	1	0	0	/ 2
(4)	1	5	2	4	4	3	3	4	2	2	0	2	0	0	/ 6
(5)	0	4	1	6	5	6	6	6	2	2	1	1	0	0	/ 6
(6)	1	38	24	36	29	33	32	33	22	25	14	20	6	1	/ 40
(7)	0	18	10	21	20	18	16	21	9	12	8	8	1	1	/ 25
(8)	0	12	4	13	10	9	9	12	4	6	5	5	0	0	/ 16
(9)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	/ 0
(10)	0	10	5	11	12	11	11	11	4	9	4	6	0	0	/ 12
	2	115	59	121	107	103	100	112	62	77	46	57	8	3	/ 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

(次回に続く)

[よしかわ たけお 横浜国立大学経営学部教授]